

**Міністерство освіти і науки України  
Міністерство аграрної політики та продовольства України  
Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України  
Департамент агропромислового розвитку  
Херсонської обласної державної адміністрації  
Спілка економістів України  
Переяслав-Хмельницький державний педагогічний  
університет ім. Григорія Сковороди  
Херсонський національний технічний університет  
Бердянський університет менеджменту і бізнесу  
Полтавська державна аграрна академія  
Новокаховський гуманітарний інститут  
Київського університету «Україна»  
Каховський державний агротехнічний коледж**



Федерація професійних бухгалтерів  
та аудиторів України



ДВНЗ «ХДАУ»



Кафедра обліку і оподаткування

## **ЗБІРНИК ТЕЗ**

**Всеукраїнської науково-практичної інтернет- конференції**

**НАУКОВО-ЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ  
АГРАРНОЇ СФЕРИ: ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ І КОНТРОЛЬ**

21-22 листопада 2019 рік

м. Херсон

УДК [657:336.221]:338.43

НЗ4

Науково-економічні аспекти розвитку підприємств аграрної сфери: облік, оподаткування і контроль. Всеукраїнська науково-практична інтернет-конференція. - 21-22 листопада 2019 рік – Херсон: ДВНЗ «ХДАУ», 2019. - 365 с.

Матеріали конференції спрямовані на науковий пошук, узагальнення та розроблення рекомендацій щодо можливих шляхів вирішення основних проблем розвитку обліку, аудиту та оподаткування підприємств аграрної сфери.

*Рекомендовано до друку Вченою радою економічного факультету ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет» (протокол №4 від 22.11.19 р.)*

### **ОРГКОМІТЕТ КОНФЕРЕНЦІЇ:**

**Кирилов Юрій Євгенович**, ректор ДВНЗ «Херсонський ДАУ», д.е.н., професор;

**Аверчев Олександр Володимирович**, проректор з наукової роботи та міжнародної діяльності ДВНЗ «Херсонський ДАУ» д.с-г. н., професор;

**Грановська Вікторія Григорівна**, декан економічного факультету ДВНЗ «Херсонський ДАУ», д.е.н., доцент;

**Мармуль Лариса Олександрівна**, професор кафедри обліку і оподаткування ДВНЗ «Херсонський ДАУ», д.е.н., професор;

**Жосан Ганна Володимирівна**, помічник з наукової роботи та міжнародної діяльності ДВНЗ «Херсонський ДАУ», к.е.н., доцент;

**Ігнатенко Микола Миколайович**, завідувач кафедри економіки ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький педагогічний університет імені Григорія Сковороди», д.е.н., професор;

**Сарапіна Ольга Андріївна**, завідувач кафедри обліку, аудиту і оподаткування Херсонського національного технічного університету, д.е.н., професор

**Плаксієнко Валерій Якович**, завідувач кафедри бухгалтерського обліку Полтавської державної аграрної академії, д.е.н., професор;

**Скрипник Світлана Валентинівна**, в. о. зав. кафедрою обліку і оподаткування, ДВНЗ «Херсонський ДАУ», к.е.н., доцент;

**Рунчева Наталія Вікторівна**, проректор з наукової роботи Бердянського університету менеджменту і бізнесу, к.е.н., доцент кафедри обліку і фінансів;

**Корчагіна Віта Григорівна**, проректор з наукової роботи Новокаховського гуманітарного інституту Київського університету «Україна», к.е.н., доцент.

**Шевчук Анжела Василівна**, викладач-методист, голова циклової комісії обліково-економічних дисциплін Каховського державного агротехнічного коледжу.

*Тексти матеріалів тез подані в авторській редакції. Відповідальність за точність, достовірність і зміст поданих матеріалів несуть автори.*

*@ Херсонський державний аграрний університет, 2019*

## ЗМІСТ

<b>1. НАУКОВО-ЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ РОЗВИТКУ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ</b>	
<b>Акулов Д.О., Круковська О.В.</b> Дисконтування заборгованості в бухгалтерському обліку	10
<b>Братчук Ю.О., Скрипник С.В.</b> Вплив організаційно-технологічних особливостей видавничої діяльності на облікову систему	13
<b>Буцхригідзе Є.В., Коваль С.В.</b> Крадіжка та псування майна: порядок дій і документальне оформлення	15
<b>Величко А.С., Мармуль Л.О.</b> Базові принципи формування облікової політики для водопровідно-каналізаційного господарства	18
<b>Волковська Л.О.</b> Внутрішній контроль: економічна сутність та місце в системі управління	20
<b>Грибовська Ю. М., Крупа К. П.</b> Облік повернення товару покупцем	23
<b>Грибовська Ю. М., Неженцева Т. О.</b> Відповідальність за неподання фінансової звітності малих підприємств	24
<b>Дерій О. І., Круковська О.В.</b> Облік та оподаткування резерву сумнівних боргів	25
<b>Дерій О.І., Ярова</b> Знецінення запасів: облік та податкові наслідки	28
<b>Дедіков В.О. Пристемський О.С.</b> Казначейське обслуговування бюджетів об'єднаних територіальних громад в Україні	31
<b>Драгота І.П.</b> Шляхи вдосконалення обліку дебіторської заборгованості	33
<b>Карнаушенко А.С.</b> Особливості автоматизації обліку торговельних підприємств	36
<b>Келлер Ю. А.</b> Облікова політика підприємств України	40
<b>Кириченко Ю. О.</b> Порядок проведення інвентаризації	42
<b>Кішканова Т.В.</b> Економічна сутність фінансових результатів у системі бухгалтерського обліку	46
<b>Корінь М. М.</b> Імплементация автоматизованої інформаційної системи обліку в практичну діяльність вітчизняних підприємств	49
<b>Королевич Н.Г., Оганезов И. А.</b> Підвищення ефективності виробництва паливних брикетів і пеллет з костриці льону в республіці Білорусь	51
<b>Кравчук А. О., Андрюшкова С.А.</b> Заробітна плата в економіці України: рівень купівельної спроможності	54
<b>Кравченко В.В.</b> Облік процесу виробництва та постачання	57
<b>Кривицька Є. О.</b> Облік результатів первісного визнання сільськогосподарської продукції у фермерських господарствах	60
<b>Кривицька Є. О.</b> Інформаційні системи і технології бухгалтерського обліку в управлінні підприємством	62
<b>Круковська А. В.</b> Сутність власного капіталу як обліково економічної категорії	64

<b>Куліковський М.М.</b> Основні форми зовнішньоекономічної діяльності та види зовнішньоторговельних операцій	67
<b>Ладигіна Л.В., Пристемський О.С.</b> Готова продукція рослинництва як об'єкт обліку витрат аграрних підприємств	70
<b>Лисенко В. М.</b> Облік послуг мобільного зв'язку	73
<b>Ломако К.П., Коваль С. В.</b> Облік витрат машинно-тракторного парку в аграрних підприємствах	75
<b>Мармуль Л.О., Бадзян І.М.</b> Впровадження управлінського обліку для контролю за рухом і використанням запасів	78
<b>Матвієнко В.П., Скрипник С.В.</b> Впровадження системи управлінського обліку на підприємствах торгівлі	80
<b>Мацак М.С., Грищенко Я.О.</b> Шляхи удосконалення обліку виробництва продукції на аграрному підприємстві	82
<b>Пагул Д.М., Сакун А. Ж.</b> Управлінський аспект обліку витрат операційної діяльності	84
<b>Пашинний А.В., Коваль С.В.</b> Продаж товару із застосуванням тендерних процедур	86
<b>Пінаєва Н. О., Коваль С. В.</b> Сутність позабалансового обліку на прикладі підприємств та банків	88
<b>Пітомець О.С., Пристемський О.С.</b> Організація обліку виробництва продукції рослинництва	90
<b>Романюк В.М.</b> Облік і оподаткування бізнес-процесів на підприємстві	92
<b>Романішина В. В., Скрипник С. В.</b> Податкове адміністрування в формуванні системи розрахунків і платежів	95
<b>Скакун Р. Ю.</b> Оподаткування грошових переказів отриманих із-за кордону	97
<b>Соколова М. П.</b> Організація податкового обліку витрат на створення та функціонування сайтів підприємства	100
<b>Стратієнко М. Ю., Пристемський О. С.</b> Порядок створення й обліку забезпечення на виплату відпусток	103
<b>Стрихар О.Л., Скрипник С.В.</b> Роль контролю в системі управління і облікового забезпечення фінансових результатів	106
<b>Сухорукова О.С., Пристемський О.С.</b> Оподаткування аграрних підприємств	108
<b>Тутов І.В., Пятигорець О.І., Клименко О.Ю.</b> Методичні основи обліку витрат на виробництво продукції рослинництва в аграрних підприємствах	111
<b>Халілова Ф. М.</b> Облік процесу реалізації готової продукції та формування фінансових результатів	114
<b>Храпунова Т. Є.</b> Облік процесу постачання	116
<b>Чебурахов О. А.</b> Групи платників єдиного податку в Україні	119
<b>Черниш Н.С.</b> Особливості оподаткування аграрних формувань за спрощеною та загальною системою	122

<b>Шарандак Н.В., Коваль С.В.</b> Проблеми визначення податкового кредиту при безоплатному отриманні товару від нерезидента	125
<b>Шаруділова О. О.</b> Особливості податкового обліку операцій з виплати дивідендів	127
<b>Шахман К.Г., Коваль С.В.</b> Стягнення матеріальної шкоди із працівника	130
<b>Шестова М.А., Яценко В. Ф.</b> Особливості організації обліку у закладах ресторанного господарства	133
<b>Шестова М. А.</b> Відображення в обліку нотаріальних послуг та оплата послуг адвокатів	135
<b>Юрчик Н.С., Султан В.В.</b> Удосконалення обліку розрахунків за виплатами працівникам в сільськогосподарських підприємствах	137
<b>Ярмоленко Г.Є., Пристемський О.С.</b> Організація обліку та аудиту основних засобів на підприємствах	140
<b>2. ТЕОРІЯ І ПРАКТИКА РОЗВИТКУ КОНТРОЛЮ, АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ</b>	
<b>Андрієць Т.Г., Пристемський О.С.</b> Формування фінансових результатів як засіб підвищення прибутковості підприємства	143
<b>Ашмаріна І. С., Круковська О.В.</b> Формування і використання прибутку підприємства	146
<b>Бакуменко Т.О.</b> Контроль за організацією розрахунково-касового обслуговування в банку	149
<b>Бубир І.В.</b> Термін корисного використання основних засобів як елемент облікової політики підприємства	151
<b>Груненко Д. О., Круковська О.В.</b> Основний засіб амортизовано, а залишкова вартість - нуль: як бути?	154
<b>Гуртовенко А.В., Ковтун В.А.</b> Характеристики та структура ресурсного потенціалу аграрних підприємств	157
<b>Дяченко Т.А., Ковтун В.А.</b> Фінансові інструменти як різновид біржових товарів	161
<b>Ігнатенко М. М., Леваєва Л. Ю., Цибуля Р. В.</b> Управління соціально-економічним потенціалом аграрних підприємств	164
<b>Коваль С.В.</b> Відповідальність суб'єктів аудиту: шляхи забезпечення	166
<b>Колодяжна Т.В.</b> Об'єкт як важливий елемент оцінки вартості компанії	169
<b>Кофанова О.В.</b> Перебудова автотранспортного комплексу України в контексті спрямування країни до ЄС	172
<b>Кривицька Є. О.</b> Перспективи та особливості бухгалтерського обліку в комп'ютерному середовищі	175
<b>Криворучко Г.В.</b> Бюджетування, що орієнтоване на результат, як базис до контролю та аналізу в системі управління підприємством	177
<b>Ларіна А.О., Сакун А. Ж.</b> Система внутрішнього аудиту розрахункових операцій	180
<b>Мельниченко М. Г.</b> Безтарифна система оплати праці: сутність, доцільність та переваги застосування	182

<b>Новак Н.П., Коробчук Ю.В.</b> Сутність та завдання аудиту і аналізу операційних витрат	185
<b>Пастух К.С. Пристемський О. С.</b> Особливості подання та складання фінансової звітності	188
<b>Плохотнік В.О., Ковтун В.А.</b> Фундаментальний аналіз фондового і валютного ринків	191
<b>Середа О. Ю., Пристемський О. С.</b> Управління грошовими потоками на підприємстві	194
<b>Ходенков О.Л.</b> Актуальні питання оцінки фінансової стійкості сільськогосподарських організацій республіки Білорусь	197
<b>Шевякіна Г. Ю.</b> Роль контролінгу у прийнятті управлінських рішень в умовах невизначеності на прикладі суб'єктів господарювання	200
<b>Шерсткова Н. М.</b> Оцінка основних засобів	203
<b>Щербак А.С.</b> Організаційно-економічний механізм функціонування галузі вівчарства	206
<b>3. ПРОБЛЕМИ І ПЕРСПЕКТИВИ ЗАСТОСУВАННЯ МСФЗ І МСА ПІДПРИЄМСТВАМИ АГРАРНОГО БІЗНЕСУ</b>	
<b>Васильєва Т.А., Сакун А. Ж.</b> Особливості переходу національної системи бухгалтерського обліку на міжнародні стандарти фінансової звітності	209
<b>Вовченко Л.А., Коваль С. В.</b> Складання фінансової звітності в банках на підставі МСФЗ	211
<b>Горпищенко І.М., Шепель І. В.</b> Порівняльна характеристика МСФЗ 19 та П(С)БО 26	213
<b>Донець Л.М., Коваль С. В.</b> Характеристика міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» та сфера його застосування	216
<b>Іванов І. В.</b> Система управління операційними витратами у спеціалізованих птахівничих підприємствах	218
<b>Лейхт А.С., Коваль С. В.</b> Порівняльна характеристика власного капіталу за національними та міжнародними стандартами обліку	221
<b>Лобанова І.М., Шепель І. В.</b> Особливості складання звіту про фінансові результати за МСФЗ	223
<b>Маскаль Н.Д., Коваль С. В.</b> Оцінка запасів за МСФЗ	225
<b>Мельникович В.С.</b> Облік біологічних активів за міжнародними стандартами обліку	227
<b>Підковенко А.С., Шепель І. В.</b> Організації проведення внутрішнього аудиту та впровадження МСФЗ	229
<b>Піхлик К.</b> Міжнародний та вітчизняний досвід обліку розрахунків з учасниками	231
<b>Пудгороцькі М.М., Коваль С. В.</b> Облік витрат за міжнародними стандартами обліку	234
<b>Селіванова О. І., Скрипник С. В.</b> Визнання кредиторської заборгованості, її оцінка та класифікація за міжнародними стандартами фінансової звітності	236

<b>Сидоренко О. В., Скрипник С. В.</b> Методика формування фінансової звітності: управлінський аспект	238
<b>Старенька Т. І.</b> Організація обліку нематеріальних активів за МСФЗ	240
<b>Старенький С.В.</b> Організація обліку необоротних активів за міжнародними стандартами фінансової звітності	242
<b>Хомишина Ю.П., Шепель І. В.</b> Застосування МСФЗ та МСА для організації системи контролю	244
<b>Чир'єва І.В., Шепель І. В.</b> Особливості обліку готової продукції за міжнародними стандартами обліку	246
<b>Шепель І.В.</b> Стандартизація обліку сільськогосподарської діяльності	248
<b>Юрченко А. Ю.</b> Концепція розвитку контролю та аудиту у системі управління підприємством	251
<b>4. ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТА РОЗВИТКУ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ: ІННОВАЦІЙНИЙ КОНТЕКСТ</b>	
<b>Piskun K. S.</b> Leasing payments forms as a factor of mutually beneficial cooperation development of Ukraine and Belarus	253
<b>Piskun K. S.</b> Risks minimization of a leasing company in the business development context of agricultural sphere of economy	256
<b>Бут А.В.</b> Стратегічний підхід щодо можливості інноваційного розвитку аграрного підприємства	259
<b>Гайдар І.Ю.</b> Стратегічне планування - засіб прогнозування майбутніх проблем	261
<b>Галат Л.М.</b> Плодоовочевий сектор у формуванні продовольчої безпеки України	264
<b>Кириленко М. О.</b> Розробка маркетингових стратегій для підприємств на ринку послуг з технічного контролю та аналізу з позицій поведінки споживача	267
<b>Ковальов Д.В.</b> Сучасний стан та стратегічні напрями розвитку вівчарства у сільськогосподарських підприємствах Херсонської області	270
<b>Левковська П.І.</b> Проблеми розвитку аграрних підприємств в Україні	273
<b>Ляшенко Д.Г.</b> Проблеми стратегічного планування аграрних підприємств	275
<b>Мандриголь В.О.</b> Маркетинг як інструмент підвищення ефективності суб'єктів аграрної сфери	277
<b>Маршалко М. М., Плотнікова М. Ф.</b> Інноваційні підходи до формування організаційно-економічних засад сталого розвитку аграрного сектору	278
<b>Морозов В.І.</b> Концептуальні підвалини та деякі прикладні аспекти інноваційного розвитку агропідприємств України	280
<b>Морозов Р.В., Морозова О.Г.</b> Методологічні засади оцінки виробничого потенціалу аграрних підприємств	282
<b>Морозова О.С.</b> Особливості інноваційно-інвестиційного розвитку регіонів України	286

<b>Олефір Ю.Ю.</b> Організація та ефективність функціонування аграрних підприємств	289
<b>Остапенко Р.М.</b> Проблеми організаційного розвитку аграрних підприємств	291
<b>Панаріна Н.В., Пристемський О.С.</b> Формування економічного механізму відтворення виробничого потенціалу аграрних підприємств	293
<b>Пристемський О.С.</b> Елементи механізму посилення фінансової безпеки розвитку сільського господарства	296
<b>Сакун А.Ж., Гакал Т.О.</b> Європейський досвід організації сільського зеленого туризму	299
<b>Самайчук С.І.</b> Аналіз інвестиційної діяльності підприємства	300
<b>Теплякова Д.І.</b> Проблеми механізму інноваційного господарювання аграрних підприємств	303
<b>Яковина В.В.</b> Інноваційний контекст технології прийняття управлінських рішень в аграрних підприємствах	305
<b>Янковська А.А.</b> Інноваційні аспекти формування стратегій аграрних підприємств	307
<b>5. СУЧАСНІ НАУКОВІ ДОСЛІДЖЕННЯ ТЕНДЕНЦІЙ І ПЕРСПЕКТИВ РОЗВИТКУ ЕКОНОМІЧНОГО ПОТЕНЦІАЛУ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ</b>	
<b>Варнавська І.В.</b> Психологічні труднощі процесу адаптації майбутніх фахівців економічного напрямку	309
<b>Велієва В.О., Герасименко Ю.С.</b> Стратегічне планування: суть, методи та принципи	312
<b>Галицький О.М., Коробчинська І.А.</b> Формування та ефективність використання земельних ресурсів в аграрних підприємствах рослинницької спеціалізації	315
<b>Дашевська Л.М.</b> Розвиток аграрного сектора економіки України і США	317
<b>Застава І. А.</b> Трудова міграція з України: наслідки і соціальний захист	320
<b>Клименко К. А., Тростянська К. М</b> Стан сільськогосподарської галузі України напередодні зняття мораторію на продаж землі	322
<b>Ковальчук В.В., Боліла С.Ю.</b> Розвиток діяльності підприємства хлібопродуктової галузі на стратегічних та маркетингових засадах	324
<b>Лисенко В.М., Пристемський О.С.</b> Тенденції розвитку аграрного сектору економіки України	327
<b>Ліпецький В.В.</b> Державне управління в галузі АПК	330
<b>Мармуль Л. О., Лаврега Г. Р.</b> Фінансово-економічні чинники підвищення конкурентоспроможності підприємств	333
<b>Мельниченко С. Г.</b> Аналіз ефективності розвитку підприємств України з виробництва технічних та зернових і зерновобобових культур	335
<b>Небесна Л.В., Барабаш К.А.</b> Управління земельними ресурсами аграрних підприємств	338
<b>Ніжегольцева О.А.</b> Оцінка рівня податкового навантаження сільськогосподарських підприємств Харківської області	341



<b>Сакун А.Ж., Пантюк І.П.</b> Система управління якістю продукції – складова ефективності діяльності підприємства	344
<b>Серіков А.В.</b> Управління потенціалом господарюючого суб'єкту: діяльнісно-холістичний погляд	346
<b>Ситник І.В.</b> Аналіз ризиків землекористування та критерії їх оцінки	350
<b>Соколова М.П.</b> Аспекти ефективного управління активами підприємства	353
<b>Стороженко Р.О.</b> Оцінка ймовірності банкрутства підприємницьких структур: макрорівень	355
<b>Траценко О.Л.</b> Банківські ризики при кредитуванні агропромислового комплексу	358
<b>Худавердієва В.А.</b> Стратегія розвитку малих підприємств аграрного сектору економіки України	360
<b>Худавердієва В.А., Бугай С.А.</b> Перспективи інноваційного розвитку аграрного сектору України	363
<b>Худавердієва В.А., Бугай А.П.</b> Пріоритетні напрямки розвитку агропродовольчого комплексу України	366
<b>Шпорко В.О.</b> Деякі аспекти оцінки розвитку виробничого потенціалу аграрних підприємств	369
<b>Скрипник С.В.</b> Проблемні питання впровадження мсфз у діяльність підприємств малого і середнього бізнесу	372
<b>Білянський Ю. О.</b> Трансформація інституційного механізму розвитку аграрних підприємств в умовах поглиблення євроінтеграційного процесу	374

# 1. НАУКОВО-ЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ РОЗВИТКУ І ОПОДАТКУВАННЯ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Акулов Д.О.

Круковська О.В. к. е. н., доцент

ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»

м. Херсон

## ДИСКОНТУВАННЯ ЗАБОРГОВАНОСТІ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

У даній статті ми розглянемо наступні питання що стосуються дисконтування заборгованості. Що таке дисконтування? Яку заборгованість слід дисконтувати? Чи потрібно дисконтувати поточну заборгованість? Якщо заборгованість короткострокова, але не погашається понад рік – її дисконтувати? Якщо валютна заборгованість, то теж слід дисконтувати? Чи можна якось уникнути дисконтування заборгованості? Дисконтування – це приведення вартості майбутніх платежів до значення на теперішній момент. Дисконтування заборгованості в бухгалтерського обліку проводиться, щоб у фінансовій звітності показати реальну вартість грошей на теперішній час. Адже вартісна цінність отриманих грошей зараз та повернених через 2 роки зовсім різна. А тому в фінансовій звітності слід показувати продисконтовані розрахунки – як дебіторську, так і кредиторську заборгованість.

Ця зміна вартості грошей обумовлена наявністю трьох факторів: інфляція; здатність грошових коштів приносити дохід; ризик неповернення коштів (або їх частини) в майбутньому.

Внаслідок цього дебітор визнає дохід (Кт 733) у вигляді дисконту – це різниця між номінальною вартістю грошей та продисконтованою., а кредитор навпаки визначає витрати (Дт 952). Поступово протягом строку погашення визнаний дисконт знівелюється нарахованими витратами у дебітора (Дт 952 Кт 55), та доходами у кредитора (Дт 183 Кт 733). П(С)БО, що задіяні в дисконтуванні: П(С)БО 10, П(С)БО 11, П(С)БО 13, П(С)БО 19, П(С)БО 12, П(С)БО 28. Механізм дисконтування давним-давно є в наших вітчизняних стандартах. Він розкиданий по різних П(С)БО. Оскільки на практиці мало хто займався дисконтуванням, то існують такі недосконалості норм П(С)БО щодо дисконтування:

- П(С)БО не встановлено методологію щодо визначення справедливої та амортизованої вартості фінансових зобов'язань та активів;
- відсутні будь-які роз'яснення контролюючих органів або практика такого дисконтування;
- визначення П(С)БО, наведене у ст. 1 Закону № 996, не дозволяє застосувати міжнародні стандарти обліку в разі відсутності методів ведення обліку в національних стандартах;
- правила П(С)БО 12 та П(С)БО 28, на які спираються під час перевірок податківці, не повинні застосовуватися для обліку довгострокових безвідсоткових зобов'язань, тому що такі правила призначені для обліку активів (до суду позивалися саме дебітори, у яких виникало фінансове зобов'язання).

Перед нами постає питання: а яку заборгованість слід дисконтувати? Чим більший проміжок часу між датою надання і датою повернення грошових коштів, тим більше

фактор часу впливає на цінність грошей. Цей фактор є істотним, якщо проміжок часу є більшим, ніж 1 рік. А тому в фінансовій звітності за дисконтованою слід відобразити саме довгострокову заборгованість. Завдяки внесеним змінам наказом Мініфіну від 16.09.2019 р. №379 дисконтуванню підлягає вся довгострокова заборгованість: як дебіторська, так і кредиторська, а не тільки та, яка передбачає сплату відсотків. У П(С)БО 10 норма абз. 2 п. 12 звучить так: «Довгострокова дебіторська заборгованість відображається в балансі за її теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від виду заборгованості та умов її погашення». Те саме стосується й П(С)БО 11. Пункт 9 тепер звучить так: «Довгострокові зобов'язання відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання».

З П(С)БО 11 прибрали п. 8, відповідно до якого зобов'язання, на яке нараховуються відсотки та яке підлягає погашенню протягом 12 місяців з дати балансу, слід розглядати як довгострокове зобов'язання, якщо первісний термін погашення був більшим ніж дванадцять місяців та до затвердження фінансової звітності існує угода про переоформлення цього зобов'язання на довгострокове. Ця норма наразі вже не є актуальною, адже говорила про те, що якщо спочатку була отримана довгострокова відсоткова заборгованість, а потім вона стала поточною, то все одно її облік вести так як й довгострокової.

Теперішня вартість – це дисконтована сума майбутніх платежів яка буде потрібна для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства (п. 4 П(С)БО 11). Оскільки мова загалом про заборгованість, то не важливо через що саме вона виникла – у зв'язку з отриманням/наданням фіндопомоги чи у зв'язку із придбанням/продажем товару із відстрочкою. Але зміни говорять саме про грошову заборгованість, адже зміст дисконтування розповсюджується тільки на гроші. Більше того, грошова заборгованість є фінансовим зобов'язанням та фінансовим активом відповідно. Саме вони відповідно до П(С)БО 13 відображаються в балансі за амортизованою вартістю, яка й визначається за допомогою дисконтування.

Чи потрібно дисконтувати поточну заборгованість? Згідно з п. 6 П(С)БО 10 поточна дебіторська заборгованість за товари/послуги оцінюється не за теперішньою вартістю, а за первісною вартістю (тобто без дисконтування). При цьому це правило стосується і первісного визнання заборгованості. Так, за п. 12 П(С)БО 11 поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення, тобто недисконтованою вартістю. Однак є норми П(С)БО 19, у Додатку до якого зазначається, що: дисконтування не здійснюється для короткострокової заборгованості якщо різниця між номінальною сумою зобов'язання та дисконтованою сумою є несуттєвою (менше 5% номінальної вартості). Відповідно, якщо ця різниця є суттєвою, то й вона підлягає дисконтуванню. Отже, дисконтування стосується будь-якої грошової дебіторської та кредиторської заборгованості, а не лише процентної. Але в загальному тільки довгострокової заборгованості, хоча із поточною також можливий варіант дисконтування. Якщо заборгованість короткострокова, але не погашається понад рік – її дисконтувати? Ні. Від того, що поточна заборгованість стала простроченою, вона не стала довгостроковою. А тому, якщо прострочення стосується поточної заборгованості, то дисконтувати її не потрібно.

Якщо валютна заборгованість, то теж слід дисконтувати? Для проведення дисконтування потрібно, щоб заборгованість була грошовою і довгостроковою. При цьому неважливо – заборгованість є валютною чи ні. Наслідки зміни валютних курсів як курсові різниці обліковують окремо, а наслідки зміни вартості грошей при проведенні дисконтування – окремо. І так, обидва перерахунки заборгованостей (і як монетарних статей балансу за поточним курсом НБУ, і у зв'язку із дисконтуванням) спричинять виникнення певних доходів і витрат. Але визначатимуться вони окремо і відобразатимуться вони на різних субрахунках. Чи можна якось уникнути дисконтування заборгованості? Відповідь проста – не давати можливість заборгованості визнаватися довгостроковою. Тобто вона має погашатися за строк до 1 року. А для цього таку умову слід зазначати в договорах.

Розглянемо це на прикладі поворотної фінансової допомоги. Правовою основою для отримання поворотної фінансової допомоги є договір позики. Відносини за договором позики регулюються ст. 1046 – 1053 ЦКУ. Строк, на який позикодавець передає позичальнику грошові кошти, встановлюється за згодою сторін і зазначається у договорі позики (ст. 1049 ЦКУ). По-перше, можна укласти договір на період до 12 місяців. А потім по закінченню строку повернути її, й з наступного дня укласти новий договір позики знову на 12 місяців й знову її надати/отримати. Тут звичайно ж недолік – це слід виймати з обігових коштів хоча б на день всю суми ПДФ й її проганяти туди-сюди, ну і кожного року слід укладати нові договори. По-друге, можна скористатися нормою абз.2 ст. 1049 ЦКУ, відповідно для якої якщо договором не встановлений строк повернення позики або цей строк визначений моментом пред'явлення вимоги, позика має бути повернена позичальником протягом 30 днів від дня пред'явлення позикодавцем вимоги про це, якщо інше не встановлено договором. У такому разі для цілей обліку така позика не може бути визнаною як довгостроковою, а від так має обліковуватися як поточна заборгованість. Крім цього, податківці не можуть говорити про дохід по закінченню 3 років від дати отримання та неповернення ПФД у такому разі. Адже відповідно до ч. 5 ст. 261 ЦКУ за зобов'язаннями, строк виконання яких не визначений або визначений моментом вимоги, перебіг позовної давності починається від дня, коли у кредитора виникає право пред'явити вимогу про виконання зобов'язання. Кредитор може вимагати виконання зобов'язання у будь-який час (ч. 2 ст. 530 ЦКУ), але для цього він повинен пред'явити його боржникові. Відповідно, у цьому разі строк позовної давності не починає відлічуватися доти, поки позикодавець не пред'явив вимогу про повернення позики.

#### **Список використаних джерел**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення 10.11.2019 р.).
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення 10.11.2019 р.).
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення 10.11.2019 р.).
4. Катерина Калашян. Дисконтування заборгованості в бухгалтерському обліку: аналіз змін. Дебет-Кредит. URL: <https://news.dtkr.ua/accounting/individual-transactions/58507> (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Братчук Ю.О.**  
**Скрипник С.В., к.е.н., доцент**  
 ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
 м. Херсон

## ВПЛИВ ОРГАНІЗАЦІЙНО-ТЕХНОЛОГІЧНИХ ОСОБЛИВОСТЕЙ ВИДАВНИЧОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ОБЛІКОВУ СИСТЕМУ

Будь-якому виду економічної діяльності притаманні певні специфічні особливості, які впливають на формування облікової політики, організацію бухгалтерського обліку і контролю за усіма їх складовими, враховуючи мету діяльності конкретного суб'єкта господарювання і результати діяльності. Тому глобальною метою видавничої діяльності визначено задоволення потреби людей в поліграфічній продукції, а конкретними локальними цілями у процесі редагування, верстки, оформлення, виготовлення видавничого оригінал-макета - отримання нової якості видавничого продукту і його просування до споживача. Основні елементи видавничої діяльності, що визначають його специфіку представлені на рис. 1.



Рис. 1. Елементи видавничої діяльності, що визначають його специфіку

Організаційна структура і виробничий процес у видавничій галузі включають склад і розміри видавництв, поліграфічних та книготорговельних підприємств, форми їх взаємозв'язків між собою, співвідношення їх по потужності (пропускній спроможності) і чисельності працівників, а також географічний розподіл. Крім того, виробничий процес у галузі видавництва характеризується широким асортиментом друкованої продукції, а саме: книжково-журнальної, газетної, пакувальної, етикеткової, образотворчої, бланкової та паперово-білової та наданням поліграфічних послуг.

Тож виробничий процес підприємств видавничої галузі відрізняється від інших видів економічної діяльності, що впливає на побудову облікового і контрольного процесів та визначає характерні особливості готової продукції. У виробництві поліграфічної продукції чітко виокремлюється три основні процеси, зовнішньо віддалені один від одного:

- 1) нематеріальне виробництво: формування змісту продукції, створення її споживчої вартості, забезпечення відповідності форми та змісту;
- 2) матеріальне виробництво: створення форми, формування накладу, формування вартості виробництва;
- 3) товарний обіг: зберігання продукції, формування ціни реалізації, здійснення реалізації (продажу) продукції [1].

Характерними особливостями видавничих підприємств визначено:

- неперервність та велика розчленованість технологічного процесу;
- тісний взаємозв'язок між складовими частинами виробництва;
- незначні розміри незавершеного виробництва.

При цьому організаційна структура є похідною від виробничої і, в свою чергу, істотно впливає на неї. Саме тому необхідна розробка заходів із поліпшення організаційної структури таких підприємств, що сприятиме удосконаленню виробничої структури і створенню умов для її оперативної переорієнтації на нові види продукції. Тому в обліковій політиці видавничого підприємства необхідно акцентувати увагу на методиці обліку виробничих витрат і калькулюванні собівартості продукції (послуг), в основу якої покладається принцип обліку за виробничими операціями і технологічними процесами або за замовленнями, з узагальненням результатів за трьома основними стадіями поліграфічного виробництва: додрукарською, друкарською, післядрукарською [2].

Специфічними технологічними особливостями процесу виробництва видавничих підприємств, і, відповідно, обліку є витрати з найму персоналу (облік витрат на оплату праці – авторський гонорар, гонорар за художньо-графічні роботи тощо). Аналогічно специфічним можна відзначити й такий обліковий аспект як групування загальновиробничих витрат видавництва та їх розподіл (редакційні витрати, витрати на художньо-графічне оформлення видань, що оплачуються стороннім організаціям).

Для сучасного видавничого підприємства характерне впровадження інновацій виробничо-технічного характеру і менеджерських інновацій, що потребує використання інформативних первинних документів із наведенням комплексу показників, які підтверджують реальність здійснених операцій. Весь обсяг продукції, що виготовляється таким підприємством, водночас є об'єктом підготовки виробництва і з певною часткою ймовірності може бути віднесений до інновацій.

### **Список використаних джерел**

1. Яценко Л. В. Облік і аудит витрат виробництва поліграфічних підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09; ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана». К., 2010 20 с.
2. Барановський Н.І. Облік і контроль витрат виробництва на поліграфічних підприємствах України: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04. Терноп. держ. екон. ун-т. Т., 2005. 21 с.

**Буцхрикідзе Є.В.**  
**Коваль С.В., к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **КРАДІЖКА ТА ПСУВАННЯ МАЙНА: ПОРЯДОК ДІЙ І ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ**

Крадіжка на підприємстві – подія не із приемних. У такій ситуації треба якомога швидше повідомити про це до правоохоронних органів. У консультації розглянемо, як діяти підприємству у випадку крадіжки (псування) його майна. Крадіжка – це таємне розкрадання чужого майна. Залежно від суми викраденого майна крадіжка може кваліфікуватися як адміністративне правопорушення або кримінальний злочин [1].

Так, якщо вартість украденого становить менше 176,20 грн., це розкрадання кваліфікується як адміністративне правопорушення згідно зі ст. 51 КУпАП (дрібне розкрадання чужого майна). Відповідальність за нього встановлюється у вигляді штрафу в розмірі від 10 до 30 НМДГ (від 170 до 510 грн.) або виправних робіт на строк до одного місяця з відрахуванням 20% заробітку, або адміністративний арешт на строк від 5 до 10 діб. За повторне таке порушення передбачено штраф у розмірі від 30 до 50 НМДГ (від 510 до 850 грн.) або виправні роботи на строк від 1 до 2 місяців із відрахуванням 20% заробітку, або адміністративний арешт на строк від 10 до 15 діб [2].

Якщо сума крадіжки перевищує 176,20 грн., то це вже розцінюється як кримінальний злочин. Покарання за нього визначене в ст. 185 КК. Так, до особи, яка вчинила крадіжку, можуть застосувати штраф у розмірі від 50 до 100 НМДГ або громадські роботи на строк від 80 до 240 годин, або виправні роботи на строк до 2 років, або арешт на строк до 6 місяців, або позбавлення волі на строк до 3 років. Однак якщо крадіжка пов'язана із проникненням на підприємство, до інших службових, виробничих приміщень, то винну особу можуть покарати позбавленням волі на строк від 3 до 6 років (ч. 3 ст. 185 КК). Кримінальна відповідальність передбачення також за псування або пошкодження чужого майна, якщо це заподіяло шкоду у великих розмірах (ст. 194 КК). Знищення або пошкодження чужого майна може бути вчинене будь-яким способом. Його можна розбити, поламати або порізати річ на шматки, впливати на річ водою чи повітрям, повністю або частково розчинити у воді або інших рідинах тощо. Наприклад, зловмисник залив оргтехніку водою, у результаті чого вона стала непридатною [3].

Великим розміром шкоди вважається шкода, заподіяна однією особою або групою осіб на суму, яка у 250 і більше раз перевищує НМДГ на момент вчинення злочину. Для кваліфікації даного виду правопорушень застосовується НМДГ у розмірі ПСП, що діє на відповідний рік ( на 01.01.19 р. ПСП становить 960,50 грн.). Тобто сума шкоди повинна перевищувати 240125 грн.

Розглянемо покрокове, що робити в разі виявлення крадіжки на підприємстві. Як правило, факт крадіжки виявляє один зі співробітників підприємства. Наприклад,

ранком співробітник зайшов до свого кабінету і побачив, що вікна вибиті, винесена вся оргтехніка та інше майно. У такому випадку він не повинен нічого торкатися в кабінеті, а зобов'язаний відразу повідомити про крадіжку своєму безпосередньому керівнику або директору. Після прибуття поліцейські опитають співробітника, який виявив пропажу майна, й оглянуть приміщення, де відбулася крадіжка, а також прилеглу територію (ч. 1 ст. 237 КПК). Результати проведеного огляду зафіксують у протоколі огляду місця події (ст. 103, 104 КПК).

Після закінчення процедури огляду місця події директор (уповноважена ним особа) може подати заяву про крадіжку майна. Зробити це можна: або в письмовій формі за підписом директора. На другому примірнику такої заяви представник органу внутрішніх справ робить позначку про її отримання; або в усній формі. Таке повідомлення повинне бути зафіксоване в протоколі про приймання заяви про вчинення кримінального правопорушення (ст. 214 КПК). Копію протоколу підприємство отримає пізніше – після ознайомлення з матеріалами кримінального провадження. У заяві необхідно перерахувати примірний список викраденого. Пізніше після проведення інвентаризації цей список можна уточнити та передати до поліції.

Слідчий повинен занести заяву (повідомлення) про крадіжку майна до Єдиного реєстру досудових розслідувань (ЄРДР) не пізніше ніж через 24 години після подання заяви (ст. 214 КПК). Підприємство визнається потерпілим у кримінальному провадженні з моменту подання заяви. Досудове розслідування починається з моменту внесення до ЄРДР відомостей про крадіжку (ст. 214 КПК). Згідно з ч. 1 ст. 216 і ч. 1 ст. 218 КПК досудове розслідування здійснюється слідчим органом Національної поліції, під юрисдикцією якого перебуває місце вчинення кримінального злочину. Права та обов'язки підприємства як потерпілого передбачені в ст. 56, 57 КПК.

Одним із головних обов'язків підприємства – подати слідчому документи, що підтверджують права підприємства на майно, яке було викрадене. Крім того, документально потрібно підтвердити й розмір заподіяної підприємству шкоди. Для цього підприємство повинне подати слідчому: документи, складені за результатами інвентаризації, проведеної у зв'язку із крадіжкою, знищенням або пошкодженням майна. Підставою для цього служить наказ керівника, підготовлений у довільній формі. За результатами інвентаризації складається інвентаризаційний опис ТМЦ і звіряльна відомість результатів інвентаризації ТМЦ і затверджується протокол засідання інвентаризаційної комісії; звіт про оцінку вартості викраденого, знищеного або пошкодженого майна в розмірі заподіяної цими діями шкоди. Звіт складає підприємство або підприємець, у якого працює хоча б один оцінювач; договір, на підставі якого майно було придбане. Наприклад, прибуткові накладні на майно, документи про право власності на майно.

Підприємство може подати цивільний позов, тільки якщо встановлено винну особу (осіб) у вчиненні крадіжки. У випадку встановлення винної особи (осіб) цивільний позов про відшкодування матеріальної шкоди, заподіяного кримінальним правопорушенням, слід подати в рамках кримінального провадження. Форма та зміст позову повинні відповідати вимогам ст. 175 ЦПК.



Це значить, що цивільний позов повинен містити: перелік документів та інших доказів, доданих до заяви; перелік доказів, які не можуть бути подані разом із позовною заявою (за наявності); вказівку на наявність у позивача або іншої особи оригіналів письмових або електронних доказів, копії яких додаються до заяви; попередній (орієнтований) розрахунок суми судових витрат, які поніс позивач та очікує понести у зв'язку з розглядом справи, і т.д. Якщо дана інформація не буде зазначена в цивільному позові, суд може залишити позовну заяву без руху. Подати цивільний позов можна або на етапі досудового розслідування, або на підготовчому судовому засіданні.

Згідно з ч. 1 ст. 32 КПК кримінальне провадження щодо крадіжки, навмисного знищення або пошкодження майна розглядає суд, у межах територіальної юрисдикції якого вчинені ці кримінальні правопорушення. На цьому засіданні суд розглядає питання, пов'язані з підготовкою до судового розгляду, у тому числі: клопотання сторін кримінального провадження про виклик за свідків як осіб, раніше допитаних на етапі досудового розслідування, так і нових свідків (якщо так і клопотання були подані); залучення до матеріалів кримінального провадження нових доказів. Із появою нових документів представник підприємства повинен із ними ознайомитися. Друга стадія судового розгляду – судові засідання, на якому суд розглядає, по суті, обставини вчинення кримінального правопорушення. Якщо шкоду, заподіяну крадіжкою, знищенням або пошкодженням майна, відшкодовано і підприємство не цікавить, яке покарання суд призначить підсудному, то представник може взяти участь в одному судовому засіданні, давши показання суду. На наступних судових засіданнях можна, як правило, не з'являтися. Але для цього представнику підприємства слід написати заяву із проханням розглядати кримінальне провадження без участі потерпілого.

Якщо шкоду не відшкодовано, то потрібно брати участь у всіх судових засіданнях і підтримати вимоги про відшкодування заподіяної шкоди. Адже при винесенні вироку суд приймає рішення не тільки про визнання підсудного винним. Якщо обвинувачуваний у вчиненні крадіжки, знищенні або пошкодженні майна визнаний винним і йому призначене покарання, а цивільний позов задоволений, то представнику підприємства після набуття вироком законної сили треба звернутися до суду, який виніс вирок, для отримання виконавчого листа. Вирок набуває сили: через 30 календарних днів після його оголошення, якщо на вирок не подавалася апеляційна скарга; у день прийняття апеляційним судом ухвали про залишення вироку без змін. Після цього виконавчий лист передається для примусового виконання.

### **Список використаних джерел**

1. Збитки підприємства: як розрахувати, відобразити в обліку та скоротити. Журнал бібліотека «Баланс». URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/> (дата звернення 20.11.2019 р.).
2. Цивільний кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення 0.11.2019 р.).
3. Кримінальний кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення 20.11.2019 р.).

**Величко А.С.**  
**Мармуль Л.О., д.е.н., професор**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **БАЗОВІ ПРИНЦИПИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЛЯ ВОДОПРОВІДНО-КАНАЛІЗАЦІЙНОГО ГОСПОДАРСТВА**

Облікова політика будь-якого суб'єкта господарювання є не лише тією основою, на якій базується вся система бухгалтерського обліку підприємства, а й одним із головних джерел інформації для забезпечення повноцінної роботи його обліково-аналітичного механізму. Оскільки обсяги і характер інформації для різних груп користувачів - різні, необхідно уніфікувати правила ведення обліку, що досягається при формуванні наказу про облікову політику.

Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [1] покладає обов'язок визначати облікову політику на суб'єкта господарювання та визначає наказ про облікову політику головним документом на підприємстві, який регламентує порядок ведення бухгалтерського обліку. Адже якісно розроблена облікова політика не лише дозволяє скласти об'єктивну і достовірну фінансову звітність, але й впливає на оподаткування підприємства, виходячи із обраних методів та норм оцінки витрат, доходів, активів, зобов'язань і капіталу. Водночас і НП(С)БО 1 [2] визначає в одному із принципів - застосування облікової політики на постійній основі (з року в рік), що забезпечує порівнянність фінансової інформації за різні звітні періоди і дозволяє зацікавленим користувачам фінансової звітності оцінити майновий стан підприємства, проаналізувати результати його діяльності та рух грошових коштів.

Тому необхідно розглянути не лише базові принципи формування облікової політики, а й особливості її формування для водопровідно-каналізаційного господарства, що на сьогодні є своєчасними, актуальними і практично значимими питаннями.

Так, суб'єкт господарювання має зафіксувати в наказі про облікову політику тільки ті принципи і методи обліку й оцінки, які передбачають декілька варіантів обліку на вибір підприємства або щодо яких є невизначеність. Причому підприємству необхідно обрати найвигідніші для підприємства методи обліку, що дозволяють на їх основі скласти якісну, достовірну і зрозумілу користувачам фінансову звітність.

Формуючи облікову політику, суб'єкт водопровідно-каналізаційного господарства враховує організаційно-правову форму, галузеві особливості економічної діяльності, обсяги виробництва та інші специфічні ознаки діяльності власної діяльності. У процесі формування облікової політики досягається її мета – створення такої інформаційної системи, яка спрямована на обслуговування керівництва господарством відповідно до чинного законодавства та інших факторів, а також на одержання достовірної інформації

про майновий і фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, які необхідні для всіх користувачів фінансової звітності з метою прийняття відповідних рішень.

Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства № 635 [3] також визначають розпорядчий документ про облікову політику як базисний на увесь час діяльності підприємства і тільки у разі внесення до облікової політики змін, які за обсягом охоплюють більшу частину тексту або суттєво впливають на її зміст, його доцільно повністю викласти в новій редакції. Хоча й жодних заборон немає для щорічного видання наказу про облікову політику (на підтвердження її незмінності), доповнивши його нововведеними нормами.

Для зближення бухгалтерського і податкового обліку, Як зазначалося раніше, в сьогоденних реаліях від обраної підприємством облікової політики безпосередньо залежить податковий результат його діяльності. Тому доцільно формувати облікову політику в тісному взаємозв'язку з податковим законодавством. При розкритті облікової політики у фінансовій звітності описують: принцип оцінки статей звітності; методи обліку щодо окремих статей звітності. Розкривати положення облікової політики та її зміни в примітках до річної фінансової звітності мають двома способами: в описовій формі; додаванням до фінансової звітності копії розпорядчого документа про облікову політику.

Таким чином, повноваження власника (власників) підприємства з установа облікової політики реалізуються через закріплення в розпорядчому документі переліку методів оцінки, обліку і процедур, щодо яких нормативно-методична база містить більше одного їх варіанта.

Причому з усіх допустимих варіантів слід обрати той, який найповніше відображає специфіку господарської діяльності конкретного підприємства. Розглядаючи в процесі розробки власної облікової політики всі теоретично можливі варіанти, до наказу (розпорядження) про облікову політику необхідно заносити тільки ті з них, якими підприємство керуватиметься у своїй повсякденній діяльності або припускає скористатися в найближчому майбутньому.

### **Список використаних джерел**

1. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV із змінами і доповненнями. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-99> (дата звернення 12.11.2019 р.)

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 12.11.2019 р.)

3. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: наказ Міністерства фінансів України № 635 від 27.06.2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13?lang=ru> (дата звернення 12.11.2019 р.)

**Волковська Л.О.**

Голова циклової комісії дисциплін професійної підготовки галузі знань  
„Управління та адміністрування”, викладач вищої кваліфікаційної  
категорії, викладач-методист  
Новокаховський приладобудівний технікум  
м. Нова Каховка

## **ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ: ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА МІСЦЕ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ**

У сучасних умовах економічного розвитку господарських процесів промислового комплексу одним із напрямків ефективності фінансово-господарської діяльності підприємств є оптимізація системи управління за допомогою облікових, аналітичних, координаційних та контрольних процедур.

Система управління сучасним підприємством потребує ефективних засобів комплексного вирішення стратегічних і оперативних завдань. Тому саме контроль, як складовий елемент системи управління підприємством, суттєво впливає на розробку та прийняття господарських рішень. Належна організація контрольних заходів дозволяє керівництву підприємства здійснювати суцільне спостереження за фінансовими потоками, своєчасно виявляє і попереджує різного роду відхилення господарської діяльності, знижує рівень ризиків, а також підвищує якість і оперативність інформації щодо ефективного використання ресурсів підприємства.

Тлумачення контролю, як однієї з основних функцій управління дає А.П.Робсон. Вчений розглядає контроль як логічний наслідок вибору альтернативних рішень та складання планів. Водночас він підкреслює, що контроль діяльності може призвести до перегляду раніше прийнятих рішень, переробки планів і т.п. Контроль передбачує виявлення помилок окремих виконавців так само, як і їхніх успіхів. [1, с.103].

Значний внесок у наукове та практичне дослідження місця та ролі контролю, практики його застосування в системі управління підприємствам присвячено чимало праць таких вчених як Ф.Ф. Бутинець, М. Т. Білуха, Л.В. Дікань, Г.В. Ковальова, В.Ф. Максимова, В.М.Мурашко, Л.В. Нападовська, В.В. Павлюк, Б.Ф. Усач та інші. [2, с. 215].

У широкому розумінні контроль - це перевірка відповідності фактичних характеристик (процесів, діяльності, об'єктів) установленим вимогам (обмеженням).

Мета контролю полягає в виявленні внутрішніх резервів і мобілізації їх використання; діагностиці фінансового стану, активізації підприємницької діяльності; інформаційному і методичному забезпеченні працівників; перевірці системи формування і каналів руху управлінської інформації; виявленні відхилень у функціонуванні підприємства від передбачуваної стратегії; уніфікації і стандартизації облікових процесів, досягненні якісного документування операцій; забезпеченні достовірності та цілісності інформації,

встановленні зворотного зв'язку; виявленні порушень із використанням методичних прийомів і контрольних процедур та інформування керівництва.

Мета і завдання контролю визначаються на рівні підприємства, виходячи з його конкретних об'єктів, організаційної структури підприємства, структури виробничої діяльності. Контрольні процедури на підприємстві повинні охоплювати всі сфери господарської діяльності: виробничу, комерційну, інвестиційну, фінансову та інші.

Внутрішній контроль дозволяє визначити, що ведення діяльності суб'єкта господарювання відповідає прийнятій обліковій політиці, внутрішнім нормативам, вимогам чинного законодавства; сприяє збереженню і ефективному використанню наявних ресурсів підприємства, вивченню нові можливості та пошуку резервів, своєчасній адаптації до зовнішніх та внутрішніх змін. Вагоме значення внутрішній контроль набуває в процесі керування операційними ризиками в структурі управління підприємством.

Контроль є обов'язковою функцією управління будь-якою складною системою. На підприємстві контролю підлягають усі матеріальні та грошові потоки, виробничі процеси, діяльність людей, витрати ресурсів і результати. Такий глобальний контроль дає змогу з'ясувати, наскільки діяльність підрозділів усіх ієрархічних рівнів відповідає чинному регламенту, установленим завданням і наскільки вона ефективна. [2, с. 217].

Частота контрольних операцій на підприємстві буває різною залежно від контрольованих показників, ступеня їх календарного узагальнення і призначення результатів контролю. З огляду на це виділяють контроль поточний, періодичний і разовий.

Поточний контроль здійснюється щоденно як систематичний моніторинг за рухом матеріальних цінностей, незавершеного виробництва і продукції. Його основним інструментом є оперативний облік у системі диспетчерського регулювання виробництва. Поточний контроль відіграє важливу профілактичну роль, оскільки дає змогу оперативно реагувати на небажані відхилення в ході виробництва.

Періодичний контроль здійснюється у формі усталеної регулярної звітності підрозділів підприємства. Звіти про основні показники роботи підрозділів з належними поясненнями (аналізом) подаються, як правило, за ті періоди, на які встановлюються планові завдання. До таких періодів належать місяць, квартал, рік тощо. У звіті зазначаються планові, фактичні показники діяльності за певний період, а також підсумкові дані з початку року (кварталу). Звіти підрозділів складаються на основі оперативного й бухгалтерського обліку показників, що є об'єктами контролю.

Разовий контроль не має усталеного змісту і попередньо встановленої регулярності. Його мета та діапазон контрольованих показників визначаються в кожному окремому випадку керівництвом підприємства чи іншим компетентним органом. Разовий контроль має здебільшого такі форми, як інвентаризація матеріальних і фінансових активів, ревізія діяльності та аудиторська перевірка.

Внутрішній фінансово-господарський контроль здійснюється в області

бухгалтерії, охоплюючи роботу з метою перевірки - по відношенню до легальності, добросовісності та достовірності та доброякісності господарських операцій до їх здійснення або перед їх завершенням на підставі бухгалтерських документів, також з метою перевірки правильності функціонування бухгалтерії та вивчення результатів господарської діяльності підприємства.

Основні завдання внутрішньогосподарського контролю можна згрупувати у вигляді декількох основних напрямків:

- 1) виконання виробничих і фінансових планів;
- 2) забезпечення збереження і раціонального використання ресурсів;
- 3) забезпечення випуску продукції високої якості;
- 4) дотримання законності операцій, що здійснюються на підприємстві.

Найважливішою відмінною якістю такого контролю є забезпечення юридичної доказовості результатів контролю. [3,с.10-18].

Забезпечення достовірних даних в процесі обліку - безпосереднє завдання внутрішньогосподарського контролю, яке реалізується в декількох аспектах: у відносинах між учасниками виробництва по формуванню первинних даних про господарські операції і стан виробничих ресурсів; у відносинах по забезпеченню збереження і достовірності інформації при її обробці, узагальненні і класифікації бухгалтерською службою підприємства.

Здійснення внутрішнього контролю сприяє вирішенню цілого ряду найбільш загальних та часткових завдань, серед яких: сприяння досягненню цілей господарського об'єкта, попередження зривів в роботі, виявлення не використаних ресурсів, попередження нераціональних витрат і безгосподарності, виявлення сутності господарських операцій, попередження неprotизаконних дій і втрат, прийняття коректуючих заходів, виявлення реальності фактичного стану об'єкту, виявлення результатів управлінських взаємодій, визначення й відповідності господарського процесу управлінським рішенням, виявлення ступеня реалізації управлінських рішень.

Організація та здійснення поточного внутрішнього контролю на підприємстві за господарсько-фінансовою діяльністю дають змогу підвищити контрольні функції бухгалтерського обліку.

### **Список використаних джерел**

1. Максимова В.Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку. Одеса: ОДЕУ, 2005. С.103-105.

2. Ніценко В.С., Кравчук А.О. Значення внутрішнього контролю в управлінні переробним підприємством. *Фінанси, учет, банки*. № 1 (20), 2014. С.215 -217.

3. Каменська Т. О., Редько О. Ю. Внутрішній контроль і аудит в управлінні: практ. посіб. наук. шк. аудиту. Нац. центр обліку та аудиту. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2015. С.6-18.

**Грибовська Ю. М., к.е.н., доцент**  
**Крупа К. П.**  
 Полтавська державна аграрна академія  
 м. Полтава

### ОБЛІК ПОВЕРНЕННЯ ТОВАРУ ПОКУПЦЕМ

Під час здійснення господарської діяльності суб'єктів господарювання виникають ситуації, коли покупець, який раніше оплатив товар, повертає його продавцю. Причини повернення можуть бути різними: закінчення строку придатності товару, невідповідна якість, порушення умов договору тощо. У бухгалтерському обліку продавця повернення товару відображають з використанням субрахунку 704 «Вирахування з доходу» та проводять запис: Дт – 704 Кт – 361). При цьому витрати на вартість поверненого товару сторнують кореспонденцією рахунків: Дт – 902 Кт – 281. Наприклад, покупець через 10 днів повернув продавцеві оплачений товар вартістю 12000 грн. (у т. ч. ПДВ–2000 грн.). Можливість повернення товару покупцем протягом 30 днів з дня приймання передбачена в договорі. Кореспонденція рахунків наведена у табл. 1.

Таблиця 1

#### Бухгалтерські записи з обліку повернення товару у продавця

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Повернено покупцем товар та відображено заборгованість	704	361	12000
2.	Оприбутковано повернений покупцем товар (проведено коригування витрат методом «червоне сторно»)	902	281	7500
3.	Перераховано покупцеві грошові кошти за товар	361	311	12000
4.	Складено розрахунок коригування на день перерахування грошових коштів за повернений товар (метод «червоне сторно»)	704	643/2*	2000
5.	Зменшено податкове зобов'язання з ПДВ (зареєстровано «зменшуючий» розрахунок коригування до податкової накладної)	643/2	641/ ПДВ	2000

Примітка: \* Доцільно використовувати додатковий субрахунок 643/2 «Податкові зобов'язання: розрахунки коригування без реєстрації» (для обліку тимчасового розриву між датою складання розрахунку коригування і датою його реєстрації в ЄРПН покупцем).

Повернення товару у покупця відображають методом «сторно» з використанням бухгалтерських записів: Дт рахунку 28 «Товари» Кт субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» (вартість повернутого товару без урахування ПДВ); Дт субрахунку 641 «Розрахунки з бюджетом щодо ПДВ» Кт субрахунку 631 (сума ПДВ (податковий кредит, що підлягає коригуванню (зменшенню)). Отже, у випадку повернення товарів покупець повинен повідомити постачальника про порушення умов договору щодо кількості, асортименту, якості, комплектності, тари та/або упаковки товару в строк, установлений договором. Повернення товару оформляють накладною (типова форма М-11, (з написом «Накладна на повернення»), товарно-транспортною накладною (якщо потрібне її оформлення), актом приймання-передачі товару [1].

#### Список використаних джерел.

1. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0193202-96> (дата звернення 08.11.2019).

**Грибовська Ю. М., к.е.н., доцент**  
**Неженцева Т. О.**  
Полтавська державна аграрна академія  
м. Полтава

## **ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА НЕПОДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Відповідальність за підготовку і подання державним органам фінансової звітності несе керівництво суб'єкта господарювання. До податкових органів фінансову звітність подають тільки платники податку на прибуток. Малі підприємства платники податку на прибуток зобов'язні подавати до податкових органів разом з декларацією з податку на прибуток фінансову звітність у вигляді Балансу і Звіту про фінрезультати за формами № 1-м і № 2-м, оскільки податкові інспектори можуть не прийняти документи або прирівняти їх до неподання декларації. У такому разі до малого підприємства буде застосовано штраф згідно п. 120.1 Податкового кодексу України у розмірі 170 грн. за кожне неподання або несвоєчасне подання декларації. Згідно зі ст. 1642 КУпАП у разі неподання фінансової звітності на посадову особу підприємства накладається адміністративний штраф. Проте, податкові органи не мають права застосовувати до платника податків штраф, установлений ст. 1642 КУпАП. Відповідно, вони не уповноважені складати протоколи про адміністративні правопорушення за неподання або несвоєчасне подання фінзвітності [1]. За неподання фінансової звітності до органів статистики малі підприємства притягуються до адміністративної відповідальності. Нормою ст. 1863 КУпАП передбачено санкції: - за неподання органам статистики даних для проведення державних статистичних спостережень, подання недостовірних даних, не в повному обсязі, не за встановленою формою або із запізнення – штраф у розмірі від 10 до 15 НМДГ (від 170 до 255 грн.); - за повторне порушення протягом року – штраф у розмірі від 15 до 25 НМДГ (від 255 до 425 грн.). Протокол про адміністративне правопорушення складають відповідно до ст. 254 і 256 КУпАП [1]. Розглядати справи про такі порушення і накладати відповідні стягнення має право керівник спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади у сфері статистики і його заступники, керівники органів держстатистики в областях, районах і містах. Суб'єкти господарювання за необхідності повинні подавати фінансову звітність державному реєстратору не пізніше 1 червня наступного за звітним року. За невиконання даної вимоги фінансові санкції законодавством не встановлені. Проте, згідно зі ст. 164 КУпАП органи Держфінінспекції можуть накласти адмінштраф у разі неподання фінансової звітності підконтрольними їм юридичними особами [1]. Адмінштраф підлягає сплаті у строк не пізніше 15 днів із дня вручення правопорушникові постанови про накладення стягнення, а при оскарженні або протесті – не пізніше 15 днів із дня його повідомлення про залишення скарги без задоволення. Строк подання скарги – 10 днів із дня винесення постанови [1]. Отже, при несплаті в зазначені строки адмінштраф стягується в примусовому порядку Державною виконавчою службою в подвійному розмірі суми, визначеної в постанові, і з оплатою витрат на облік правопорушень [1].

### **Список використаних джерел**

1. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 7 грудня 1984 р. № 8074-Х. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10> (дата звернення 08.11.2019).



**Дерій О. І.**  
**Круковська О.В., к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ РЕЗЕРВУ СУМНІВНИХ БОРГІВ**

Правила обліку дебіторської заборгованості та створення щодо неї резерву сумнівних боргів визначає П(С)БО 10. Згідно з п. 4 П(С)БО 10 безнадійна дебіторська заборгованість – це поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності. А сумнівний борг – поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником.

За п. 8 П(С)БО 10 величина сумнівних боргів на дату балансу повинна становити залишок резерву сумнівних боргів на ту саму дату.

Якщо підприємство впевнене, що дебіторська заборгованість стала безнадійною, відбувається її списання. Найбільш надійна підстава для такої впевненості – це документальне підтвердження того, що борг не повернуть. А ось які критерії підприємство має застосовувати до визначення цього терміну, на жаль, П(С)БО 10 не зазначає. Тому на практиці це питання підприємство вирішує самостійно. Тобто створення резерву сумнівних боргів, а також й списання дебіторської безнадійної заборгованості напряму залежить від впевненості, що борг не буде повернений.

Неповернення боргу може відбуватися у результаті:

- ліквідації боржника (в тому числі через банкрутство);
- прощення боргу (ст. 605 ЦКУ);
- відхилення судом позову про стягнення заборгованості з боржника тощо.

Окремо зауважимо, що ліквідація господарського товариства вважається завершеною, а товариство таким, що припинилося, з дня внесення запису про його ліквідацію до державного реєстру (ч. 5 ст. 91 ГКУ). Про це ми писали докладніше тут та тут.

Величина резерву сумнівних боргів визначається за одним із методів:

1. застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості;
2. застосування коефіцієнта сумнівності.

Коефіцієнт сумнівності може розраховуватися такими способами:

- визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході;
- класифікації дебіторської заборгованості за строками непогашення;
- визначення середньої питомої ваги списаної протягом періоду дебіторської заборгованості у сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3-5 років.

Згідно з п. 10 П(С)БО 10 нарахування суми резерву сумнівних боргів за звітний період відображається у Звіті про фінансові результати у складі інших операційних витрат.

За п. 11 П(С)БО 10 виключення безнадійної дебіторської заборгованості з активів здійснюється з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів. У разі недостатності суми нахованого резерву сумнівних боргів безнадійна дебіторська

заборгованість списується з активів на інші операційні витрати. Сума відшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості включається до складу інших операційних доходів. Поточна дебіторська заборгованість, щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачено, у разі визнання її безнадійною списується з балансу з відображенням у складі інших операційних витрат.

В обліку створення резерву сумнівних боргів відображається за проведенням: Д-т 944 К-т 38, а списання безнадійної заборгованості за рахунок такого резерву – проведенням Д-т 38 К-т рахунку, на якому обліковується дебіторська заборгованість (36, 37 тощо). Якщо ж суми створеного резерву недостатньо для списання дебіторської заборгованості, то списання безнадійної дебіторської заборгованості відображається проведенням Д-т 944 К-т рахунку, на якому обліковується дебіторська заборгованість.

Крім того, незалежно від джерела списання суму списаної дебіторської заборгованості слід ще відобразити за дебетом позабалансового субрахунку 071 «Списана дебіторська заборгованість». Її слід обліковувати на цьому субрахунку не менше трьох років з дати списання. І в момент закінчення цього строку або в момент повернення боргу покупцем щодо раніше списаного боргу потрібно буде відобразити ці суми за кредитом субрахунку 071. Така необхідність впливає із неймовірності повернення списаного боргу протягом строку давності. У випадку, коли покупець поверне борг за списаною заборгованістю, цю суму потрібно провести через включення суми до інших операційних доходів (проведення: Д-т 30 К-т 716).

Наголосимо, що всі підстави визнання дебіторської заборгованості безнадійною встановлено пп. 14.1.11 ПКУ.

- заборгованість за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності;
- актив у вигляді корпоративних прав або не боргових цінних паперів, емітента яких визнано банкрутом або припинено як юридичну особу у зв'язку з його ліквідацією;
- прострочена заборгованість фізичної або юридичної особи, не погашена внаслідок недостатності майна зазначеної особи, за умови, що дії щодо примусового стягнення майна боржника не призвели до повного погашення заборгованості;
- заборгованість, стягнення якої стало неможливим у зв'язку з дією обставин непереборної сили, стихійного лиха (форс-мажорних обставин), підтверджених у порядку, передбаченому законодавством;
- заборгованість суб'єктів господарювання, визнаних банкрутами у встановленому законом порядку або припинених як юридичні особи у зв'язку з їх ліквідацією.

До безнадійної заборгованості банків може бути віднесена сума боргу за фінансовим кредитом, у тому числі сума основної заборгованості та/або сума нарахованих доходів, за яким прострочення погашення суми боргу (його частини) становить понад 360 днів, крім боргу за фінансовими кредитами осіб:

- пов'язаних з таким кредитором;
- які перебувають з таким кредитором у трудових відносинах;
- які перебували з таким кредитором у трудових відносинах, та період між датою звільнення таких осіб та датою прощення їхньої заборгованості не перевищує три роки.

Щодо безнадійної дебіторської заборгованості та резерву сумнівних боргів платникам податку на прибуток (які застосовують податкові різниці) доведеться

коригувати свій фінансовий результат до оподаткування (ст. 139 ПКУ).

І наразі має три алгоритми коригування фінансового результату:

1) у разі списання дебіторської заборгованості без створення резерву (створювати резерв сумнівних боргів слід обов'язково – усі контролери погоджуються з тим, що ця вимога П(С)БО 10 є імперативною нормою, тобто, стосується всіх юридичних осіб).

2) у разі списання дебіторської заборгованості зі створенням резерву (в періоді формування резерву сумнівних боргів фінансовий результат до оподаткування слід буде збільшити на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів відповідно до П(С)БО 10, а в періоді використання резерву сумнівних боргів фінансовий результат до оподаткування зменшити на суму списаної дебіторської заборгованості (у тому числі за рахунок створеного резерву сумнівних боргів),. Але зменшити можна буде знову ж таки, якщо заборгованість відповідатиме ознакам, визначеним пп. 14.1.11 ПКУ).

3) у разі, якщо резерву не вистачило (в такому випадку різниця (сума перевищення) відображається у збільшенні фінансового результату. Сума такої різниці рахується за даними бухгалтерського обліку).

Далі наведемо три приклади списання безнадійної заборгованості та вплив цього на об'єкт оподаткування податку на прибуток.

Приклад 1. Підприємство в I кварталі 2019 року створило резерв сумнівних боргів на суму 100 000 грн та в цій же сумі в II кварталі 2019 року списало дебіторську заборгованість. Це списання відповідає ознакам пп. 14.1.11 ПКУ.

В декларації з податку на прибуток за I квартал потрібно буде у разі застосування податкових різниць збільшити на 100000 грн визначений фінансовий результат.

За II квартал в декларації з податку на прибуток (за період списання безнадійних боргів на суму 100000 грн, тобто на суму створеного резерву) фінансовий результат до оподаткування слід буде зменшити на суму списаної дебіторської заборгованості, оскільки вона відповідає ознакам за пп. 14.1.11 ПКУ.

Приклад 2. Підприємство в I кварталі 2019 року створило резерв сумнівних боргів на суму 100 000 грн та в II кварталі 2019 року списало дебіторську заборгованість у сумі 150000 грн. Це списання відповідає ознакам пп. 14.1.11 ПКУ.

У такому разі у декларації за I квартал 2019 року потрібно буде у разі застосування податкових різниць збільшити на 100000 грн визначений фінансовий результат.

У декларації за II квартал 2019 року в результаті списання безнадійних боргів на суму 150 000 грн, тобто на суму більше створеного резерву, фінансовий результат до оподаткування слід збільшити на 50000 грн, та зменшити на 150000 грн.

#### Список використаних джерел

1. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99> (дата звернення 10.11.2019 р.)

2. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) : підручник; пер. з англ. ред. С. Ф. Голов. К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2005. в 2 ч. 1223 с. ISBN 966-651-255-6.

3. Жолобчук Т. Як визначити сумнівний борг. *Дебет-Кредит*, 2009. № 28. С. 27-29.

**Дерій О.І., Ярова Н. І.**  
**Науковий керівник – Новак Н. П., к.е.н., доцент**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
м. Херсон

## **ЗНЕЦІНЕННЯ ЗАПАСІВ: ОБЛІК ТА ПОДАТКОВІ НАСЛІДКИ**

У практиці обліку запасів підприємства можуть застосовувати два облікові підходи до знецінення запасів – пряме списання суми уцінки на витрати та списання суми уцінки через формування резерву уцінки запасів.

Норми стандартів не містять застережень та обмежень щодо віднесення до витрат суми уцінки запасів.

Отже, за правилами бухгалтерського обліку, сума уцінки запасів належить безпосередньо до витрат періоду, у якому здійснена уцінка, та, відповідно, зменшує фінансовий результат до оподаткування.

Сума уцінки запасів за цим підходом відображається в обліку підприємства згідно з його робочим планом рахунків безпосередньо в складі витрат таким бухгалтерським записом: Дт 94 «Інші операційні витрати» – Кт 281 «Товари на складі». Сума уцінки включається до об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств за правилами бухгалтерського обліку й не коригується.

Факт уцінки не має податкових наслідків з ПДВ, оскільки перехід права власності на уцінені запаси не відбувається, тому й підстав для визначення об'єкта оподаткування податком немає.

Однак такий підхід часто є неприйнятним для суб'єктів господарювання – платників ПДВ. Річ у тім, що відповідно до пп. 188.1 ПКУ база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижчою за ціну їх придбання.

Отже, ведучи облік ПДВ, підприємство постійно під час продажів товарів повинно зіставляти ціну продажу з ціною придбання таких товарів і в разі продажу нижче ніж вартість придбання донараховувати податкові зобов'язання з ПДВ на суму перевищення вартості придбання (так звана ознака «15»).

Зазначений моніторинг не може здійснюватися підприємством щодо уцінених до чистої вартості реалізації товарів, оскільки після уцінення в обліку зникає інформація щодо їх історичної вартості придбання.

Для того щоб зберегти історичну інформацію про вартість придбання запасів, підприємства часто застосовують другий підхід до обліку знецінення – через формування резерву уцінки запасів.

На суму знецінення запасів, визначену за результатами здійснення процедур тестування запасів на предмет відповідності їх балансової вартості очікуваній ціні продажу, створюється резерв уцінки запасів.

Резерв уцінки запасів створюється в сумі перевищення балансової вартості запасів (з урахуванням попередньо створеного резерву за окремими позиціями та партіями запасів) над їх очікуваною вартістю реалізації.

Для обліку резерву уцінки запасів пропонується застосовувати окремий контрактивний субрахунок, наприклад, 2811 «Резерв уцінки запасів». За характеристиками зазначений субрахунок – пасивний, з аналітикою за номенклатурою та партіями уцінених запасів.

За кредитом субрахунку відображається створення резерву уцінки, за дебетом – списання раніше створеного резерву у зв'язку з вибуттям запасів, щодо яких резерв було створено.

У балансі запаси відображають за чистою вартістю реалізації у такий спосіб: Вартість запасів, що відображена в Балансі = Балансова вартість запасів – Резерв уцінки запасів.

Такий підхід дає можливість зберегти в обліку історичну вартість придбання запасів і надалі відслідковувати випадки продажу товарів нижче ніж вартість придбання з метою оподаткування ПДВ суми перевищення.

Облікові процедури та відображення в реєстрах бухгалтерського обліку резерву уцінки запасів.

1. За результатами тестування запасів щодо знецінення та в разі виявлення необхідності уцінення окремих запасів визначається сума резерву та формується бухгалтерський запис: Дт 94 «Інші операційні витрати» – Кт 2811 «Резерв уцінки запасів» (сума уцінки відображається в бухгалтерському обліку в складі інших операційних витрат у періоді уцінки, аналітичний облік уцінки здійснюється за номенклатурними позиціями та партіями).

2. У разі здійснення подальших процедур тестування очікувана ціна продажу порівнюється з балансовою вартістю окремих позицій запасів за мінусом раніше створеного резерву.

3. Вибуття запасів, за якими раніше було створено Резерв уцінки запасів, відображається такими бухгалтерськими записами: у момент продажу: Дт 902 «Собівартість реалізації» – Кт 281 «Товари на складі» (на суму балансової в останній день кварталу за проданими за квартал запасами, щодо яких створювався резерв: Дт 2811 «Резерв уцінки запасів» – Кт 902 «Собівартість реалізації»); нараховуються податкові зобов'язання з ПДВ на суму перевищення ціни придбання над ціною продажу запасів: Дт 94 «Інші операційні витрати» – Кт 6432 «Податкові зобов'язання непідтвержені».

У разі визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств за описаними вище операціями застосовують такі різниці: у випадку створення резерву уцінки запасів фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму створеного резерву; фінансовий результат до оподаткування зменшується на суму резерву, що був створений стосовно відповідних номенклатурних позицій, які вибули за період.

Додаткових ризиків та особливостей стосовно ПДВ процедура створення резерву уцінки запасів не містить. Водночас потрібно пам'ятати, що в разі продажу запасів нижче ніж вартість придбання підприємству – платнику ПДВ необхідно нарахувати податкові зобов'язання на суму перевищення.

Коригування об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств на суму створення та використання резерву уцінки запасів відповідно до ст. 139

ПКУ створення (використання) резервів (забезпечень) призводить до обов'язку платника податку на прибуток коригувати фінансовий результат до оподаткування на їх суму (у разі створення – збільшувати, у разі використання – зменшувати). Різниця, які виникають під час формування резервів (забезпечень) щодо забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) витрат визначені п. 139.1 ПКУ.

Фінансовий результат до оподаткування збільшується (пп. 139.1.1 ПКУ) на суму витрат на створення забезпечень (резервів) для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечення (резерву) витрат на оплату відпусток працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, і витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати) відповідно до НП(С)БО або МСФЗ.

Необхідність коригування фінансового результату до оподаткування в разі створення/використання резерву уцінки запасів підтверджується позицією податківців у листі від 08.11.2018 р. № 4730/6/99-99-15-02-02-15/ПК, у якому зазначено: «якщо підприємством ухвалено рішення здійснювати уцінку через створення резерву (забезпечення) знецінення запасів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, то в такому випадку виникають вищезазначені різниці».

Як бачимо, створення резерву знецінення запасів стандартами не вимагається, тому може здійснюватися лише за рішенням підприємства. Отже, у разі першого підходу до відображення в обліку знецінення запасів питання про коригування фінансового результату до оподаткування податком на прибуток на суму резерву не виникає.

Однак цей підхід не дає змогу зберегти в обліку історичної інформації щодо вартості придбання знецінених запасів, що, своєю чергою, створює складнощі у відслідковуванні випадків продажу товарів нижче за вартість придбання з метою нарахування податкових зобов'язань з ПДВ на суму перевищення.

Якщо підприємство вирішує створювати резерв уцінки – це призводить до виникнення обов'язку коригувати (збільшувати) фінансовий результат до оподаткування на суму створення такого резерву.

### **Список використаних джерел**

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) : підручник; пер. з англ. ред. С. Ф. Голов. К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2005. в 2 ч. 1223 с. ISBN 966-651-255-6.

2. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99> (дата звернення 13.11.2019 р.).

**Дедіков В.О.**  
**Пристемський О.С., д.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **КАЗНАЧЕЙСЬКЕ ОБСЛУГОВУВАННЯ БЮДЖЕТІВ ОБ'ЄДНАНИХ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД В УКРАЇНІ**

Починаючи з 2015 р. в Україні проводиться реформа місцевого самоврядування, супроводжувана процесами децентралізації влади: передачею на місцевий рівень частини повноважень, фінансів та відповідальності за їхнє використання. Утворення нового потужного суб'єкта місцевого самоврядування – об'єднаних територіальних громад (далі – ОТГ) надає можливість концентрувати ресурси заради розвитку територій, підвищити фінансову незалежність. Завдяки створеному механізму добровільного об'єднання територіальних громад, змін до Бюджетного та Податкового кодексів України відбувається підвищення фінансової спроможності ОТГ. Під час виконання бюджетів ОТГ в Україні застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів відповідно до вимог бюджетного законодавства. На сьогодні актуалізується питання підвищення бюджетної та фінансової самостійності бюджетів громад, дієвості й ефективності виконання бюджетів ОТГ.

Відповідно до Європейської хартії місцевого самоврядування повноваження органів місцевого самоврядування визначаються конституцією або відповідним законом. Ст. 140 Конституції України передбачено, що місцеве самоврядування є правом територіальної громади – жителів села чи добровільного об'єднання в сільську громаду жителів кількох сіл, селища та міста – самостійно вирішувати питання місцевого значення в межах Конституції і законів України. Сьогодні в Україні відбувається процес децентралізації влади шляхом передачі повноважень та бюджетних надходжень від державних органів до органів місцевого самоврядування.

Реформа органів місцевого самоврядування передбачає процес об'єднання територіальних громад і покликана забезпечити їхню спроможність самостійно, за рахунок власних ресурсів вирішувати питання місцевого значення, а також забезпечити територіальні громади більшими ресурсами та мобілізувати їхні внутрішні резерви.

З метою реалізації реформи місцевого самоврядування Верховною Радою (ВР) України були прийняті закони України “Про засади державної регіональної політики”, “Про добровільне об'єднання територіальних громад” (далі – Закон), а також внесені зміни до Бюджетного та Податкового кодексів України. Зазначені зміни стали законодавчою основою для стимулювання територіальних громад до об'єднання з метою підвищення їхньої спроможності шляхом переходу бюджетів об'єднаних громад на прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом. У Бюджетному кодексі України (далі – Кодекс) зазначається, що до бюджетів місцевого самоврядування віднесено

бюджети ОТГ, що створюються відповідно до закону і згідно з перспективним планом формування територій громад, що розробляється з метою формування територіальних громад (за відповідними типами – сільські, селищні, міські), органи місцевого самоврядування яких спроможні виконувати всі функції, покладені на них законом [1].

Громади, об'єднані відповідно до Закону і згідно з перспективним планом формування територій громад, отримують повноваження й фінансові ресурси на рівні міст обласного значення, зокрема зарахування 60 % податку на доходи фізичних осіб, а також прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом, оминаючи обласний і районний рівні, в отриманні базової дотації, медичної та освітньої субвенцій, інші субвенції та дотації. Законодавчі зміни надали право органам місцевого самоврядування затверджувати місцеві бюджети незалежно від прийняття Закону про Державний бюджет України [3].

Під час виконання бюджетів ОТГ застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів. Відповідно до ст. 43 Кодексу, казначейське обслуговування бюджетних коштів передбачає: - розрахунково-касове обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, а також інших клієнтів відповідно до законодавства; - контроль здійснення бюджетних повноважень під час зарахування надходжень бюджету, взяття бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів та здійснення платежів за цими зобов'язаннями; - ведення бухгалтерського обліку і складання звітності про виконання бюджетів із дотриманням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів Міністерства фінансів України (МФУ); - здійснення інших операцій із бюджетними коштами.

Ефективне та результативне планування та виконання місцевих бюджетів ОТГ залежить від багатьох чинників: розвитку промисловості й виробництва, наявності платників податків на відповідній території, чисельності населення та його зайнятості. Показники виконання місцевих бюджетів ОТГ свідчать про позитивні зміни, що відбуваються внаслідок процесу об'єднання територіальних громад [2]. Подальше запровадження реформи місцевого самоврядування та децентралізації влади повинне забезпечити формування ОТГ, що зможуть самостійно вирішувати питання місцевого значення, бути фінансово незалежними та спроможними, а також ефективно, результативно планувати та виконувати місцеві бюджети ОТГ.

#### **Список використаних джерел**

1. Бюджетний кодекс України / затв. ВР України 8 лип. 2010 р. за № 2456-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення 12.11. 2019 р.)
2. Децентралізація місцеві бюджети 159 об'єднаних територіальних громад за 2016 рік: фінанс.-аналіт. матеріали. URL: [http://www.minregion.gov.ua/wp-content/uploads/2017/04/Decentr\\_297x210\\_April-2017.pdf](http://www.minregion.gov.ua/wp-content/uploads/2017/04/Decentr_297x210_April-2017.pdf) (дата звернення 12.11. 2019 р.)
3. Офіційний сайт Державної виборчої комісії. URL: [https://www.drvgov.ua/portal!/cm\\_core.cm\\_index?option=ext\\_gromada&prejim=1&pnn\\_id=145](https://www.drvgov.ua/portal!/cm_core.cm_index?option=ext_gromada&prejim=1&pnn_id=145). (дата звернення 12.11. 2019 р.)



**Драгота І.П.**  
**Науковий керівник –Круковська О. В., к.е.н., доцент**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
м. Херсон

## **ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ**

У нестабільних ринкових умовах дуже важко забезпечити високий рівень збуту продукції і її вчасну оплату покупцями. Кризовий стан економіки змушує підприємства надавати свою продукцію з умовою відстрочки оплати. Несплата призводить до виникнення дебіторської заборгованості, ефективне ведення обліку, внутрішнього контролю та управління якою стає одним з першочергових завдань підприємства.

На сьогодні обліку дебіторської заборгованості присвячено досить багато праць науковців, зокрема: М.Д. Білик, С.Ф. Голов, О.В. Коблянська, В.М. Костюченко, Н.М. Матицина, Ф.Ф. Бутинець та інші. Досліджено також питання управління дебіторською заборгованістю. Багато вчених займаються пошуком саме шляхів вдосконалення обліку дебіторської заборгованості. Але існуючі невирішені проблемні питання свідчать про необхідність подальших досліджень.

Метою статті є розгляд основних неточностей в обліку розрахунків підприємства з покупцями та дебіторської заборгованості. А також визначення пропозицій щодо вдосконалення системи обліку та управління дебіторською заборгованістю.

Керуючись переходом бухгалтерського обліку на засади міжнародних стандартів фінансової звітності, підприємства націлені на забезпечення потреб управління достовірною інформацією, на основі якої приймаються управлінські рішення. Для прийняття управлінських рішень важливе значення має повнота і об'єктивність інформації, пов'язаної з дебіторською заборгованістю. Облік розрахунків з покупцями є однією з найважливіших та найбільш досліджуваних ділянок бухгалтерської роботи, оскільки на цьому етапі формується основна частина доходів та грошових надходжень підприємства. Проте на сьогодні існує ряд проблем щодо обліку розрахунків з покупцями, а саме:

1. Недостатня розробленість методичних підходів до класифікації та оцінки дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги.

2. Неможливість отримання інформації про дебіторську заборгованість у тому обсязі і вигляді, достатньому для проведення аналізу розрахунків підприємства з покупцями.

3. Непристосованість та неефективність методів обрахунку резерву сумнівних боргів, відповідно до П(С)БО 10.

4. Недостатня розробленість плану рахунків бухгалтерського обліку та інструкції щодо його застосування з обліку розрахунків покупців та замовників.

5. Погано налагоджена система внутрішнього контролю дебіторської заборгованості на підприємствах.

6. Нерозвиненість форм рефінансування для ефективного управління дебіторською заборгованістю.

Тому виникає необхідність у розробленні деяких заходів щодо вдосконалення обліку та аудиту розрахунків з покупцями, та власне дебіторської заборгованості. Для відображення в обліку поточної дебіторської заборгованості, яка виникає на стадії реалізації товарів (робіт, послуг) призначено активний рахунок 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками". Синтетичний рахунок 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками" має субрахунки: - 361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями"; - 362 "Розрахунки з іноземними покупцями"; - 363 "Розрахунки з учасниками ПФГ"; - 364 "Розрахунки за гарантійним забезпеченням". Наведені субрахунки деталізують відображення інформації в обліку за розрахунками з покупцями і учасниками промислово-фінансових груп. Проте цей рахунок не містить субрахунків для детального відображення розрахунків із замовниками. Інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку розрахунки із замовниками передбачено фіксувати з використанням субрахунків 361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями" і 362 "Розрахунки з іноземними покупцями". Така уніфікація застосування субрахунків не дозволяє деталізувати перелік дебіторів, що значно обтяжує відстеження можливості виникнення сумнівної дебіторської заборгованості, а також перетворення її в безнадійну. А.П. Неживенко пропонує доповнити субрахунки рахунка 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками" субрахунками 365 "Розрахунки з вітчизняними замовниками" і 366 "Розрахунки з іноземними замовниками" з відповідним корегуванням характеристик субрахунків 361 і 362 Інструкції про застосування плану рахунків. Дійсно, запропоновані зміни підвищать аналітичність розрахунків з дебіторами, розділивши покупців та замовників, дозволять відокремити передачу готової продукції замовникам та реалізації товарів покупцям.

До дебіторської заборгованості, призначеної для продажу, найчастіше застосовують такі фінансові інструменти, як факторинг. Це зумовлює необхідність детального відображення в обліку аутсортингу, факторингу дебіторської заборгованості шляхом застосування фінансових інструментів. На сьогодні відступлення прав грошової вимоги з укладенням договору відображають за допомогою субрахунку 377. Віднесення продажу дебіторської заборгованості за товари роботи послуги до складу іншої дебіторської заборгованості у разі передачі боргових прав аутсортеру (фактору) є логічним і методологічно правильним кроком, але викликає перекручення інформації, що негативно впливає на якість прийняття управлінських рішень. Для обліку аутсортингу пропонуємо ввести до Плану рахунків окремий субрахунок рахунку 37 "Розрахунки з факторингу" з деталізацією в аналітичному обліку. Основним джерелом інформації про фінансовий стан суб'єктів господарювання є фінансова звітність, яка ґрунтується на узагальнених даних фінансового обліку. Облікова інформація про дебіторську заборгованість у фінансовій звітності розкриває стан розрахунків з контрагентами, виступає засобом для

проведення фінансового й економічного аналізу та оцінки показників діяльності підприємства. Тому внутрішній контроль дебіторської заборгованості на підприємстві є тим засобом, що може визначити її достовірне відображення у фінансовій звітності, сприяти підвищенню якості зібраної інформації, прозорості та достовірності даних щодо розрахункових операцій, пов'язаних з реалізацією готової продукції, товарів робіт та послуг. Не дивлячись на всі його переваги, внутрішній контроль дебіторської заборгованості на вітчизняних підприємствах є нерозвинутим. Проблемами його є відсутність на підприємстві особи чи відділу, обов'язком якого було б здійснення внутрішнього контролю, проведення внутрішнього аудиту за системою обліку, в тому числі і дебіторською заборгованістю. Необхідність створення відділу внутрішнього контролю дебіторської заборгованості підприємства є очевидною, проте достовірно оцінити економічну ефективність його діяльності досить проблематично. Бухгалтерами рідко здійснюється аналіз дебіторської заборгованості. Хоча аналіз є ефективним засобом контролю, значення аналізу дебіторської заборгованості особливо збільшується в період інфляції, коли іммобілізація власних коштів стає дуже не вигідною. Тобто потрібно проводити постійний моніторинг заборгованості, своєчасно висувати претензії щодо виникнення боргів та попереджувати їх виникнення у майбутньому.

Підсумувавши результати проведеного дослідження, необхідно зазначити, що на сьогодні існує певна недосконалість ведення обліку дебіторської заборгованості. Першочерговими завданнями подальших досліджень у даному напрямі є внесення змін до П(С)БО 10 з огляду на суперечливість сутності та невизначеність класифікації дебіторської заборгованості, неврегульованість методів формування резерву сумнівної заборгованості. Вітчизняні підприємства потребують побудови ефективного механізму внутрішнього контролю дебіторської заборгованості з метою попередження виникнення нової.

### **Список використаних джерел**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 "Дебіторська заборгованість": затверджений наказом Міністерства фінансів України від 25.10.99 р. № 725/4018. URL: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0725\\_99](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0725_99) (дата звернення 12.10.2019 р.)
2. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 №29 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z089399> (дата звернення 12.10.2019 р.)
3. Москалюк Г.О. Облік та контроль дебіторської заборгованості: існуючі проблеми та шляхи їх вирішення. *Вісник Національного університету "Львівська політехніка"*. №721, 2012. С. 173-178.
4. Неживенко А.П. Методика обліку дебіторської заборгованості і основні напрямки її вдосконалення. *Вісник ХНАУ ім. В.В. Докучаєва. Сер.: Економічні науки*, 2013. № 7. С. 165-170.

**Карнаушенко А.С., к.е.н., асистент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ОСОБЛИВОСТІ АВТОМАТИЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

В умовах жорсткої конкуренції з боку великих торговельних мереж невеликі торгові організації потребують вирішення завдань управління власною діяльністю більш ефективно та якісно. Необхідність оперативного реагування на кон'юнктуру ринку і швидку зміну в економічній ситуації вимагає від невеликих торговельних підприємств перебудови власної мікроекономіки, удосконаленого управлінського обліку та оптимізації процесів управління.

Проведення автоматизації торгівлі пов'язано з сукупністю заходів, пов'язаних з впровадженням в торгові бізнес-процеси елементів програмного забезпечення і устаткування, що дозволяє збільшити ефективність застосування трудових ресурсів і ступеня якості обслуговування. Крім того автоматизація торгівлі допоможе налагодити як облік товарів, так і його продаж, але для цього потрібно використовуються спеціальне обладнання і програми. Зараз сучасні автоматизовані системи застосовуються як в автоматизації роздрібною торгівлі, так і автоматизації оптової торгівлі [1].

В даний час на ринку програмного забезпечення спостерігається інтенсивний розвиток. Зазначені процеси обумовлені в першу чергу посиленням дій по конкуренції серед роздрібних торговців. Бажання залучати потенційних клієнтів веде до того, що багато власників торгових організацій шукають нові способи щодо підвищення ефективності функціонування магазинів, яка вимагає детальної інформації про діяльність торгових точок в будь-який момент часу [2]. Посилена конкуренція визначила появу нових форматів торгівлі, і на даний момент велика частка ринку роздрібною товарообороту пов'язана з мережами супер- і гіпермаркетів, в яких пропонується покупцям значний асортимент товарів.

Застосування комп'ютерно-касових систем для магазинів розглядають як важливі елементи в сфері нинішньої роздрібною торгівлі. Збільшення асортименту товарів, зростання обсягів продажів і високі рівні конкуренції зробили проведення обліку руху товару точним, чітким та мати хорошу швидкість. Каси в єдиній інформаційній мережі торгівлі дають можливості вирішення багатьох актуальних завдань в сучасному магазині.

Особливості автоматизації роздрібною торгівлі складаються в системі взаємодії самої торгівлі зі складом, що досягається на основі використання логістичних принципів і підходів, щоб облік проданих товарів був пов'язаний з наявністю подібних позицій на складі.

Вибір встановлюваного програмного забезпечення тісно пов'язаний з діяльністю підприємства і безпосередньо залежить від нього. Підприємства торгівлі можна розділити на діяльність, яку здійснюють відносини купівлі

продажу між компаніями - це, так звані, підприємства сектора B2B (Бізнес для Бізнесу), і підприємства сектора B2C, які здійснюють продаж товарів для кінцевого споживача (Бізнес для Клієнта) рис. 1.

Як видно з Рис. 1, при виборі програмного забезпечення для підприємства торгівлі, необхідно враховувати не тільки до якого сектору відноситься дане підприємство, а й який товар реалізує дане підприємство. Зрозуміло, що програмне забезпечення підприємства торгівлі, що здійснює продаж ліків має відрізнитися від програм, що автоматизують роботу книгарні.



Рис. 1 Сегментація підприємств торгівлі

При виборі програмного забезпечення для налагодження автоматизації підприємства торгівлі можна:

1. Замовити розробку «з нуля» і в результаті мати власне програмне забезпечення, написане для конкретного підприємства, що враховує всі нюанси роботи даного підприємства. Розробкою власного програмного забезпечення, як правило, займаються великі роздрібні мережі, оскільки мають змогу замовити розробку у висококласних ІТ - фахівців, здатних створити складний програмний комплекс. Даний спосіб автоматизації можуть вибрати і зовсім маленькі підприємства. В даному випадку, навпаки, вибір на користь власного програмного забезпечення проводиться з точки зору економії коштів. Керівництво таких підприємств, з огляду на високу вартість покупки систем ERP - класу і спеціалізованих систем, необхідність їх налаштування та супроводу, а також те, що велика частина їх функцій не буде використана, приймає рішення про розробку нескладного власного програмного забезпечення силами одного найманого програміста.

2. Купити спеціалізоване програмне забезпечення для підприємств торгівлі. Спеціалізовані програмні засоби створюються для автоматизації конкретних функцій в конкретній професійній області. На сучасному ринку програмних продуктів широко пропонуються спеціалізовані програми як зарубіжних, так і вітчизняних виробників. Найпопулярніші: Програми 1С:Підприємство для торгівлі (магазинів, супермаркетів, торгових мереж), “Роздріб”, “Управління торгівлею”, “Управління торговим підприємством”, 1С: Підприємство 8. Громадське харчування для України, МініСофт Комерція (Торгівля, Громадське харчування), SmartTouch POS, ЕДЕЛЬВЕЙС/MEDALLION - СИСТЕМА АВТОМАТИЗАЦІЇ ГОТЕЛІВ та ін.

3. Встановлення універсальних комплексних систем управління підприємством з адаптацією їх до торгового бізнесу. Яскравими представниками даного класу програмного забезпечення є ERP - системи. ERP (Enterprise Resource Planning) - це система управління ресурсами компанії, що об'єднує всі бізнес - процеси в межах однієї системи, що забезпечує можливість планування, обліку, контролю і аналізу діяльності підприємства. Системи ERP в даний час досить широко використовуються на великих підприємствах торгівлі. Найпопулярнішими такими програмами, які використовуються в Україні є OneBox, 1С:ERP, MS Dynamics ERP, IT-Enterprise, Парус-Предприятие, BAS ERP, DeloPro, HansaWorld, Галактика ERP, Tend ERP та ін.

В цілому ефект від автоматизації обліку у торговій мережі досягається шляхом ведення точного кількісного обліку товару, зниження крадіжок та підвищення відповідальності персоналу, прискорення обслуговування покупців, зниження ступеня завантаженості продавців, збільшення товарообігу та прибутку. Все це підвищує престиж і конкурентоспроможність торгового підприємства.

Заходи щодо полегшення роботи, пов'язаної з обробкою великої кількості даних з товарами пов'язані з використанням інших спеціальних засобів по автоматизації торговельних процесів [3]. Сучасні магазини та торгові мережі являють собою складну систему складів, що вимагає оперативного обліку продажів і переміщень товарів. Без автоматизації обліку руху товарів і грошей досягти успіху у цьому бізнесі досить складно.

З точки зору автоматизації торговельної мережі, кожна торгова точка - це автономний центр реєстрації руху товару і грошей з можливістю передачі даних на центральний сервер торговельної мережі. У таких торгових мережах зустрічаються дві основні схеми постачання товару: централізована і децентралізована постачання [4].

Централізоване постачання є кращим для автоматизації обліку, оскільки забезпечує єдине маркування товару на центральному складі [5]. При такому постачанні вимоги до інформаційних систем на торгових точках суттєво нижче, ніж при децентралізованому постачанні. На торгову точку надходить уже підготовлена інформація про товар у вигляді накладних внутрішньої передачі, а товар вже маркований і готовий до продажу. Така система постачання зобов'язує вводити на підприємстві штрихове кодування документів.

Децентралізоване постачання вимагає від системи автоматизації забезпечення реєстрації товару, що надходить, при необхідності — його маркування штрих-кодом [5, 6, 7].

Розподілена інформаційна система торгової мережі повинна забезпечувати єдину накопичувальну систему знижок і єдину політику знижок, можливість переміщення товарів між будь-якими торговими точками мережі, передавати дані про продажі на центральний сервер і отримувати назад інформацію про ціни, нові товари, клієнтів і суми їх покупок на інших торгових точках. Сервер торгової мережі накопичує інформацію про роботу всіх торгових точок, веде єдиний фінансовий облік по кожній торговій точці, при необхідності, забезпечує єдине ціноутворення, розраховує прибутковість точок.

Впровадження автоматизованих інформаційних систем безумовно вимагає відповідних затрат, на сам перед фінансових. Але, у кінцевому рахунку, дасть можливість зниження комерційних витрат підприємства, за рахунок чого можливо знизити продажну ціну, збільшити оборотність асортименту, його якість і в кінцевому рахунку вивести підприємство в число стабільних, впевнених суб'єктів ринку.

### Список використаних джерел

1. Теорія і практика торговельного підприємництва в Україні: [Кол. монографія]. за ред. Н.С. Танклевської. Херсон: РВВ, 2018. 206 с.
2. Petrenko V., Melnykova K. Formation of vertically integrated agrarian enterprises with foreign capital. *Technology transfer: innovative solutions in Social Sciences and Humanities*, 2018. С. 13-15. URL: <http://eu-jr.eu/ttish/article/viewFile/620/608> (дата звернення 24.01.19).
3. Petrenko V., Karnaushenko A. Joint enterprises in foreign trade activity of Ukraine. *Baltic Journal of Economic Studies*, 2017. Т.3. №5.С. 203-207.
4. Танклевська Н.С., Карнаушенко А.С. Розвиток фінансування інноваційної діяльності сільськогосподарських підприємств: монографія. Херсон: Айлант, 2015. 184 с.
5. Розвиток економіки України в контексті активізації підприємницької діяльності: [Кол. монографія]. За ред. Н.С. Танклевської. Херсон. 197 с. URL: [http://www.ksau.kherson.ua/files/konferencii/%D0%9C%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%B3%D1%80%D0%B0%D1%84%D1%8F\\_2018\\_%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%B5%D0%BD\\_.pdf](http://www.ksau.kherson.ua/files/konferencii/%D0%9C%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%B3%D1%80%D0%B0%D1%84%D1%8F_2018_%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%B5%D0%BD_.pdf) (дата звернення 24.01.2019).
6. Яремко С.А., Костунець Т.А. Підвищення ефективності управління засобами інформаційної системи «1С: Підприємство» на основі реінжинірингу бізнес-процесів. *Вісник Хмельницького національного університету*, 2013, №1. С. 44- 50.
7. Крива Я.І., Овсяк Н.В. Інформаційні системи і технології в обліку. *Вісник студентського наукового товариства «Ватра» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ*, 2017. Вип. 38. С. 178-181. URL: [http://www.vtei.com.ua/images/VN/20\\_04\\_38.pdf#page=178](http://www.vtei.com.ua/images/VN/20_04_38.pdf#page=178) (дата звернення 24.01.2019).

**Келлер Ю. А.**

**Науковий керівник – Шепель І. В., к.е.н., доцент  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**

м. Херсон

## **ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ**

Облікова політика – це фундамент, на якому базується бухгалтерський облік підприємства. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає облікову політику як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності. Згідно з визначенням, облікова політика підприємства базується на основних принципах обліку та звітності. Під принципами бухгалтерського обліку слід розуміти правила, якими необхідно керуватися при вимірюванні, оцінці й реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності. Тобто слід дотримуватись таких принципів:

- законність (обрані методичні прийоми, способи та процедури ведення бухгалтерського обліку не повинні суперечити чинному законодавству та нормативним документам);
- адекватність (облікова політика підприємства має відповідати особливостям умов його діяльності);
- єдність (облікова політика має бути єдиною для суб'єкта господарювання незалежно від кількості його підрозділів, філій або дочірніх підприємств).

Облікова політика на міждержавному і державному рівнях має обов'язковий характер та формується на загальних засадах ведення бухгалтерського обліку. На підприємстві формують власну облікову політику, враховуючи конкретну ситуацію його діяльності. Ступінь свободи підприємства у формуванні облікової політики обмежений державою шляхом прийняття законів, положень, постанов та інших нормативних документів, у яких є допустимі варіанти альтернативних рішень здійснення облікових процедур. Облікову політику на підприємстві формує головний бухгалтер за дорученням і контролем керівника підприємства або спеціально створена комісія. Головне призначення облікової політики – установити найвигідніші для конкретного підприємства методи обліку та на їх підставі скласти фінансову звітність, що відповідає встановленим П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» якісним характеристикам. Документом, в якому фіксуються положення облікової політики, є наказ або розпорядження керівника підприємства, який складається на кожний наступний звітний рік. Складання наказу, що затверджує на поточний рік прийняту методологію бухгалтерського обліку та його організацію, вимагається Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Наказ про облікову політику – це документ внутрішнього користування, який підписують особи, що мають право першого та другого підпису. При складанні наказу, крім факторів нормативно-правового характеру, необхідно також враховувати: юридичний статус підприємства, галузеву специфіку підприємства, наявність кваліфікованих бухгалтерських кадрів та ін. Сам наказ має повно відображати особливості організації та ведення бухгалтерського обліку і складання звітності на підприємстві. Зокрема, цей документ визначає: - методи оцінки вибуття запасів; - періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів; - порядок обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку для обліку ТЗВ; - методи амортизації основних засобів, інших необоротних



матеріальних активів та нематеріальних активів; - підходи до переоцінки оборотних активів, періодичності зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку; - метод розрахунків резерву сумнівних боргів; - перелік створюваних забезпечень майбутніх витрат і платежів; - порядок виплат за рахунок прибутку, оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг; - сегменти діяльності, пріоритетний вид сегмента, основи ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках; - перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу; - перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції, робіт чи послуг; - дату визначення придбаних у результаті систематичних операцій фінансових активів; - кількісні критерії та якісні ознаки істотності інформації про господарські операції, події і статті фінансової звітності; - періодичність і об'єкти проведення інвентаризацій; - підходи до віднесення витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єктів основних засобів, до первісної вартості або витрат звітного періоду.

Підприємства самостійно встановлюють кількісні критерії та якісні ознаки істотності інформації про господарські операції, події і статті фінансової звітності, якщо такі критерії не зафіксовано в П(С)БО та інших нормативно-правових актах, виходячи з потреб користувачів такої інформації. Кількісні критерії істотності інформації про господарські операції встановлюються згідно з обраною базою. Кількісний критерій інформації, пов'язаної зі змінами у складі активів, зобов'язань і власного капіталу, визначається виходячи з вартості всіх активів і зобов'язань або власного капіталу. При цьому допустимою є величина в діапазоні 3% обраної бази. Але за потреби її можна переглянути і внести належні зміни. Перегляд облікової політики повинен бути обґрунтованим, а внесені зміни – розкриватися у фінансовій звітності. Згідно з П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» зміни до наказу про облікову політику можуть бути внесені, якщо: змінилися статутні вимоги; змінилися вимоги органу, що затверджує П(С)БО; зміни забезпечать найдостовірніше відображення подій (господарських операцій) у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

Якщо такі зміни стосуються більшої частини тексту наказу або суттєво впливають на його зміст, то наказ доцільно викласти в новій редакції. Отже, облікова політика є важливим інструментом організації бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Саме з розробки облікової системи підприємства починається його ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку.

#### **Список використаних джерел**

1. Фінансовий облік: Навчальний посібник. Л.К. Сук, П.Л. Сук. К.: Знання, 2016. 345 с.
2. ЗУ від 05.10.2017 «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення 10.11.2019 р.).
3. Облікова політика: сутність, принципи та методи URL: <http://ru.osvita.ua>. (дата звернення 11.11.2019 р.).
4. Облікова політика підприємства URL: <http://www.visnuk.com.ua>. (дата звернення 11.11.2019 р.).

**Кириченко Ю. О.**  
**Науковий керівник – Шепель І. В., к. е. н., доцент**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
м. Херсон

## **ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ**

Інвентаризація – це перевірка фактичної наявності майна підприємства і співставлення даних інвентаризації з бухгалтерським обліком. Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» №996-XIV від 16 липня 1999 року (стаття 10) підприємства для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка. Основними завданнями інвентаризації є:

- виявлення фактичної наявності основних засобів, матеріальних цінностей, бланків суворої звітності, грошових коштів у касах, на реєстраційних, бюджетних, валютних та поточних рахунках;
- встановлення лишку або нестачі цінностей і їх регулювання та відображення в обліку;
- виявлення товарно-матеріальних цінностей, які втратили свою первісну якість, застаріли і не використовуються;
- дотримання умов зберігання матеріальних цінностей і грошових коштів, а також правил утримання та експлуатації матеріальних цінностей;
- перевірка реальної вартості зарахованих на баланс основних фондів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, цінних паперів і фінансових вкладень, сум грошей в касах, на розрахунковому, валютному та інших рахунках в установах банків, грошей у дорозі, дебіторської та кредиторської заборгованості, незавершеного виробництва, витрат майбутніх періодів, забезпечень та резервів наступних витрат і платежів.

Інвентаризація класифікується:

1) Залежно від повноти охоплення засобів (коштів):

- повна - інвентаризація, що охоплює всі засоби, кошти і розрахунки підприємства. Повні інвентаризації – річні;
- часткова – інвентаризація, яка охоплює лише один вид засобів, коштів (матеріальних цінностей, основних засобів, господарського інвентарю, каси, незавершеного виробництва тощо). Часткові інвентаризації проводяться для забезпечення точності звітних даних, посилення заходів по збереженню майна, для попередження втрат і зміцнення фінансової дисципліни.

2) За організаційною ознакою:

- планова – проводиться у встановлені наперед терміни;
- позапланова – проводиться за вимогами судово-слідчих органів або за наказом керівника підприємства у разі потреби.

Відповідальність за організацію проведення, дати їх проведення, перелік

майна і зобов'язань, що підлягають інвентаризації, визначаються підприємством, установою, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим.

Проведення інвентаризації є обов'язковим:

- при передачі майна державного підприємства, установи в оренду, приватизації майна державного підприємства, а також в інших випадках, передбачених законодавством;
- перед складанням річної фінансової звітності, крім майна, інвентаризація якого проводилася раніше 1 жовтня звітного року;
- при зміні матеріально відповідальних осіб (на день прийому-передачі справ);
- при встановленні фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей, а також за рішенням судово-слідчих органів;
- у разі пожежі або стихійного лиха;
- при передачі підприємств та їх структурних підрозділів (на дату передачі). Інвентаризація може не проводитися у випадку передачі підприємств та їх структурних підрозділів у межах одного органу, до сфери управління якого належать ці підприємства
- у випадку ліквідації підприємства.

Відповідальність за організацію інвентаризації несе керівник підприємства, який повинен створити необхідні умови для її проведення у стислі строки, визначити об'єкти, кількість і терміни проведення інвентаризації, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим.

Установи зобов'язані проводити інвентаризацію:

- будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів – не менше одного разу на 3 роки;
- музейних цінностей – відповідно до строків, встановлених Міністерством культури і туризму України;
- бібліотечних фондів – один раз на 5 років;
- інших основних засобів, малоцінних та швидкозношуваних предметів: у міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, виконавчих органах місцевих рад – не менше одного разу на 2 роки; в інших установах – не менше одного разу на рік.

Крім того, інвентаризація окремих видів активів проводиться за наступною періодизацією:

- основних засобів – не раніше 1 жовтня;
- капітальних робіт інвентарного характеру і капітальних ремонтів – не менше одного разу на рік, але не раніше 1 грудня;
- молодняка тварин, тварин на відгодівлі, птиці, кролів, хутрових звірів і сімей бджіл – не менше одного разу на квартал;
- готових виробів, сировини, пального та інших матеріалів, кормів, фуражу – не менше одного разу на рік, але не раніше 1 жовтня;
- продуктів харчування і спирту – не менше одного разу на квартал;
- незавершеного виробництва і напівфабрикатів власного виробництва – не

раніше 1 жовтня звітного року, крім того, періодично у терміни, встановлені відповідними вищими органами;

- грошових коштів, грошових документів, цінностей та бланків суворої звітності – не менше одного разу на квартал;
- розрахунків платежів до бюджету – не менше одного разу на квартал;
- розрахунків з дебіторами та кредиторами – не менше двох разів на рік, розрахунків у порядку планових платежів і з депонентами – не менше одного разу на місяць.

Для проведення інвентаризації створюється інвентаризаційні комісії на основі наказу керівника підприємства.

Комісії можуть бути постійними – ті, що проводять поточні інвентаризації протягом року. В їх склад входять керівники структурних підрозділів, головний бухгалтер, замісник керівника підприємства чи сам керівник.

Постійно діючі інвентаризаційні комісії:

- проводять профілактичну роботу із забезпечення збереження цінностей, заслуховують на своїх засіданнях керівників структурних підрозділів із цього питання;
- організовують проведення інвентаризацій, здійснюють інструктаж членів робочих інвентаризаційних комісій;
- здійснюють контрольні перевірки правильності проведення інвентаризацій, а вибіркові інвентаризації товарно-матеріальних цінностей-у місцях зберігання та переробки в міжінвентаризаційний період. Основними завданнями перевірок і вибіркової інвентаризації у міжінвентаризаційний період є здійснення контролю за збереженням цінностей, дотриманням матеріально відповідальними особами правил їх зберігання і ведення первинного обліку;
- перевіряють правильність визначення інвентаризаційних різниць, обґрунтованість пропозицій щодо зарахування пересортиці цінностей в усіх місцях їх збереження;
- при встановленні серйозних порушень правил проведення інвентаризації та в інших випадках проводять за дорученням керівника підприємства повторні суцільні інвентаризації;
- розглядають письмові пояснення осіб, які допустили нестачу чи псування цінностей або інші порушення і свої пропозиції щодо регулювання виявлених нестач та втрат від псування цінностей. Зарахування внаслідок пересортиці відображають у протоколі. У протоколі мають бути наведені відомості про причини і про осіб, винних у нестачах втратах і надлишках та про вжиті до них заходи.

Для безпосереднього проведення інвентаризації в місцях зберігання і виробництва формуються робочі інвентаризаційні комісії в складі інженера, технолога, механіка, товаровознавця, економіста, бухгалтера та інших робітників, які добре знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік.

Робочі інвентаризаційні комісії:

- здійснюють інвентаризацію майна, товарно-матеріальних цінностей,

коштів, цінних паперів та інших грошових документів і незавершеного виробництва у місцях зберігання та виробництва;

- разом з бухгалтерією підприємства беруть участь у визначенні результатів інвентаризації і розробляють пропозиції щодо зарахування нестач і надлишків за пересортицею, а також списання нестач у межах норм природних втрат;

- вносять пропозиції з питань упорядкування приймання, зберігання і відпуску товарно-матеріальних цінностей, поліпшенню обліку та контролю за їх зберіганням, а також реалізації непотрібних підприємству матеріальних цінностей і майна;

- несуть відповідальність за своєчасність і дотримання порядку проведення інвентаризацій відповідно до наказу керівника підприємства, за повноту і точність внесення до інвентаризаційних описів даних про фактичні залишки майна, матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, цінних паперів та заборгованості в розрахунках.

Забороняється призначати головою робочої інвентаризаційної комісії тих самих матеріально-відповідальних осіб та одного і того ж працівника два роки підряд.

### Список використаних джерел

1. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 7-ме вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута», 2006. 832 с.

2. Приймачок О.М. Облік виробничих запасів і аналіз ефективності їх використання: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». Київ, 2005. 24 с. URL: [lib.ua-gu.net](http://lib.ua-gu.net). (дата звернення 12.11.2019 р.).

3. Сенюк Є. Економічна сутність запасів та їх оцінка на підприємстві. Стратегії економічного розвитку підприємств в умовах глобалізації, 2009. №1. С. 12-14. URL: [conf-cv.at.ua](http://conf-cv.at.ua). (дата звернення 10.10.2019 р.).

4. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: навч. посібник. 3-тє вид., перероб. і доп. К.: КНЕУ, 2004. 578 с.

5. Хом'як Р. Л. Бухгалтерський облік в Україні: навч. посібник. 7-ме вид., перероб. і доп. Львів: Національний університет «Львівська політехніка», «Інтелект-Захід», 2008. 1224 с.

**Кішканова Т.В.**  
**Науковий керівник - Мармуль Л.О., д.е.н., професор**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
 м. Херсон

## **ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ У СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Ефективність діяльності будь-якого підприємства, незалежно від його організаційно-правової форми, галузевої належності, масштабів діяльності тощо, значною мірою залежить від ефективності організації та налагодження інформаційних потоків з метою задоволення запитів внутрішніх та зовнішніх користувачів.

У світлі цього трактування сутності доходів, витрат і фінансових результатів є важливою науковою проблемою. Ці поняття залишаються у центрі уваги вчених у сфері філософії, економічної теорії, мікроекономіки, макроекономіки, фінансів, менеджменту, бухгалтерського обліку та містять багато суперечностей, що зумовлює актуальність їх дослідження.

Трактування поняття «дохід», подане у п. 5 П(С)БО 15 «Дохід» та п. 3 розділу I НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», полягає в збільшенні економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшенні зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) [1,2]. Проте дане визначення доходу піддається критиці науковців як не зовсім коректне.

Більш узагальнене визначення доходів містить МСБО 18 «Дохід» (п.7), а саме: «валове надходження економічних вигод протягом певного періоду, яке виникає в ході звичайної діяльності підприємства, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу» [3].

В результаті аналізу виявлено, що між фахівцями у галузях бухгалтерського обліку, фінансів, економіки та юридичних наук немає однозначності щодо визначення сутності поняття «фінансовий результат», але ми схилиємося до думки, що можна виділити певні ознаки, за якими згрупуються думки науковців щодо сутності фінансових результатів:

- результат співставлення доходів та витрат підприємства (Бутинець Ф.Ф., Загородній А.Г. і Вознюк Г.Л., Ткаченко Н.М., Опарін В.М., Худолій Л.М.);

- приріст чи зменшення капіталу (Лондар С.Л. і Тимошенко О.В., Загородній А.Г. і Вознюк Г.Л.);

- вираження у формі прибутку або збитку (Бутинець Ф.Ф., Загородній А.Г. і Вознюк Г.Л., Мочерний А.Д., Пушкар М.С., Ткаченко Н.М., Опарін В.М., Худолій Л.М., Чебанова М.С. і Василенко С.С.);

- підсумки (результат) діяльності (Скасюк Р.В., Пушкар М.С.).

Також варто зазначити, що думки багатьох науковців стосовно сутності

поняття «фінансовий результат» є тотожними.

З одного боку, виручка (виторг) від реалізації – це хоча і вагома, але лише окрема складова доходів сучасного підприємства. Оскільки існують ще відсотки та одержані дивіденди, доходи від участі у капіталі інших підприємств, отримані штрафи, пені, неустойки, благодійні внески, спонсорська допомога тощо.

З іншого боку, трактування сутності доходів як надходжень грошових коштів чи матеріальних цінностей не відповідає принципу нарахування, який застосовується в бухгалтерському обліку. Адже доходи визнаються не у момент надходження грошових коштів від контрагентів, а в момент реалізації товарів, робіт, послуг, тобто відвантаження та передачі права власності на активи.

До того ж не всі надходження грошових коштів чи матеріальних цінностей визнаються в бухгалтерському обліку доходами.

Як бачимо, спектр визначень досить широкий, що можна пояснити різними підходами науковців до розуміння даного поняття [7].

Оскільки в даній роботі ми розглядаємо сутність поняття фінансових результатів як об'єкта обліку, то для формулювання повнішого уявлення варто розглянути це поняття з економічної, облікової точки зору.

Аналіз характеристик фінансового результату в економічній та обліковій літературі дозволяє сказати, що фінансовий результат – це категорія, що відображає результативність господарської діяльності у вигляді відповідного показника – прибутку або збитку.

Проте, ми вважаємо не логічним і не коректним ототожнення прибутку і збитку з доходами та витратами підприємства для цілей облікового відображення даних об'єктів бухгалтерського обліку. З чого випливає недосконалість наведених визначень[4].

Вище було розглянуто трактування поняття «фінансові результати» з економічної та облікової точок зору. Як показали дослідження, О.О. Вороніна звертає увагу на те, що серед найпоширеніших підходів до визначення поняття «фінансовий результат» є економічний, бухгалтерський та управлінський. Тож на нашу думку, дефініцію «фінансові результати» можна розглядати також зі сторони податкових розрахунків та управлінського обліку [5].

Щодо трактування досліджуваного поняття в управлінському обліку, то даному питанню присвячені праці Л. В. Чижевська.

В наукових дослідженнях автор розмежовує поняття «фінансовий» та «управлінський» результат. У фінансовій бухгалтерії результат в цілому по підприємству визначається без калькулювання собівартості продукції, шляхом порівняння затрат (в розрізі елементів) з випуском продукції в фінансовій бухгалтерії. В управлінській бухгалтерії фінансовий результат визначається по виробам, а потім по внутрішнім і зовнішнім сегментам [6].

Тобто в управлінському обліку сутність фінансового результату зводиться до визначення результату діяльності за видами реалізованої

продукції (центрами відповідальності, сегментами діяльності), а у фінансовому обліку – в цілому за основним видом діяльності.

Враховуючи розглянуті вище аспекти трактування сутності фінансових результатів, у бухгалтерському обліку фінансовий результат варто розуміти як результат господарської діяльності, що є різницею від порівняння доходів і витрат підприємства за вирахуванням сум податків, що визначається за визначений період і в цілому або за видами діяльності та узагальнюється у вигляді прибутку (збитку).

Таким чином, ми можемо зробити певні висновки про те, що фінансовий результат трактується, як співставлення доходів і витрат діяльності підприємства, може бути прибутком або збитком, що, у свою чергу, приводить до зростання (прибуток) або зменшення (збиток) власного капіталу. І саме отриманий фінансовий результат характеризує якість діяльності підприємства.

### Список використаних джерел

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». URL: <http://rada.gov.ua> (дата звернення 14.11.2019 р.).

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. № 290. URL: <http://rada.gov.ua> (дата звернення 14.11.2019 р.).

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід» URL: [http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929\\_025](http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929_025). (дата звернення 14.11.2019 р.).

4. Огійчук М. Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах К. : Вища освіта, 2009. 800 с.

5. Вороніна О. О. Управління фінансовим результатом промислового підприємства : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.04. Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності). 2009. URL: <http://disser.org.ua/file23976.html> (дата звернення 14.11.2019 р.).

6. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський управлінський облік: [Навч. посіб.] Житомир: ЖІТІ, 2007. 568 с.

7. Сакун А.Ж. Обліково-контрольний процес формування фінансових результатів: [Сучасний стан та пріоритети розвитку системи обліку, оподаткування й аналізу виробничо-економічної діяльності суб'єктів господарювання агропромислового сектору економіки: кол. моногр. під ред. д.е.н., проф. Л.О. Мармуль]. Херсон: Видавничо-поліграфічний центр «Колос», 2018. С. 28-37



**Корінь М. М.**

**Науковий керівник – Шепель І. В., к. е. н., доцент  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон**

## **ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ АВТОМАТИЗОВАНОЇ ІНФОРМАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ ОБЛІКУ В ПРАКТИЧНУ ДІЯЛЬНІСТЬ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Функціонування економічної системи характеризується зростанням інформаційного навантаження як на управлінський персонал, так і на працівників бухгалтерії, що потребує перегляду організаційних форм ведення бухгалтерського обліку. Важливого значення під час дослідження проблем обліку сучасного підприємства набуває автоматизація облікової та управлінської діяльності, яка базується на новітніх інформаційних технологіях.

Свій внутрішній стан господарюючий суб'єкт оцінює, здійснюючи контроль за різними аспектами його фінансово-господарської діяльності. Тому, ефективно управління підприємством має ґрунтуватися на постійному руху інформації як на внутрішньому, так і на зовнішньому рівнях.

Обмін інформацією на зовнішньому рівні відбувається між підприємством і зовнішніми об'єктами, що мають вплив на діяльність підприємства або ж знаходяться у певних фінансово-господарських відносинах [1].

На внутрішньому рівні інформація циркулює між усіма структурними підрозділами, робочими місця та службами управління. Внутрішня інформація підприємства складає велику кількість різного виду документів, які містять в собі різноманітну інформацію.

Для ефективного управління підприємством інформація має бути відповідним чином опрацьована та згрупована за певними ознаками. Відсутність інформації, її недостовірність або ж її свідоме перекручення може призвести до невірному управлінському рішенню. У масиві всього потоку інформації основну частину займає облікова інформація, яка має вагомий значення в управлінні підприємством.

Обліковий підрозділ отримує великі масиви зовнішньої та внутрішньої інформації, опрацьовує вхідні дані та надає користувачам інформацію, що необхідна для прийняття управлінських рішень і складання всіх видів звітності, що подає підприємство [2].

Виходячи із зазначеного, можемо відмітити, що бухгалтерський облік є тією важливою функцією, яка в системі управління акумулює вхідну інформацію, опрацьовує її та надає можливість керівництву прийняти виважені рішення.

У цілому, під впливом зовнішніх та внутрішніх чинників, потік інформації постійно збільшується і, саме тому, без впровадження сучасних інформаційних І Міжнародна науково-практична інтернет-конференція «Облік,

аналіз, аудит і оподаткування в умовах глобалізації економіки» 127 технологій економічний підрозділ підприємства не може ефективно виконувати свої функції. Вдосконалення управління потребує розвитку та впровадження інформаційної системи підприємства, яка б відповідала рівню управління господарюючого суб'єкта та сучасним інформаційним технологіям.

Як бачимо, в умовах застосування автоматизованих систем бухгалтерського обліку методологія обліку значно удосконалюється: змінюється система бухгалтерського обліку, обліковий процес, підвищується рівень управління підприємством, відбувається якісна й кількісна зміна облікового апарату та його функцій.

Автоматизація обліку, зокрема, ставить нові вимоги до первинної інформації. Різноманітність форм подання такої інформації, що надходить до бухгалтерії, дозволяє вести зведений облік доходів і витрат безпосередньо на підставі первинних документів без попереднього їх накопичення та узагальнення [3, с.126].

Отже, можемо зробити висновок, що в умовах конкурентної боротьби для підприємства особливий інтерес має процес моделювання та автоматизації обліку.

Проектування інформаційних потоків доходів і витрат і запровадження багаторівневого аналітичного обліку фінансових результатів забезпечить раціональну побудову інформаційної системи підприємства та сприятиме вдосконаленню управління фінансовими результатами.

### **Список використаних джерел**

1. Прохар Н. В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики: монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2011. 257 с.
2. Левицький С.І., Лепа Р.М., Коваленко Ю.А. Інформаційні системи на підприємствах: розвиток теорії та практики: монографія. Донецьк: ООО „Юго-Восток, ЛТД“, 2012. 250с.
3. Шевчук, О. А. Особливості автоматизації обліку доходів і витрат на промислових підприємствах. *Бізнес Інформ*, 2013. № 11. С.124-127.

**Королевич Н.Г., к.е.н., доцент**  
**Оганезов И. А., к. т. н., доцент**  
УО Білоруський державний аграрний технічний університет  
м. Мінськ

## **ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИРОБНИЦТВА ПАЛИВНИХ БРИКЕТІВ І ПЕЛЛЕТ З КОСТРИЦІ ЛЬОНУ В РЕСПУБЛІЦІ БІЛОРУСЬ**

Нині Вітебська область Республіки Білорусь (РБ) залишається лідером в льонарстві, оскільки на її частку доводиться 28 відсотків вироблюваного в нашій країні льоноволокна. На території області є 8 льонозаводів і 14 господарств займаються обробіткою цієї культури. У галузі зайняті 4,5 тисячі чоловік. В той же час у Вітебській області РБ сама більша кількість проблемних льонозаводів - з 8 модернізовано тільки 2. Минулий 2018 рік для них склався відносно непогано з урахуванням того, що в їх арсеналі додалися 192 одиниці нової техніки. Вони заготовили більше 43 тисяч тонн льнотрести з середнім номером 0,97, або 108% до рівня 2017 року.

В цілому ж по області виробництво льнотрести склалося збитковим з негативною рентабельністю: - 5,2%. Головна причина - невисока врожайність і низька якість. В той же час господарства Дубровенського району виростили хороший льон, в середньому по району отримавши 4,6 тонн льнотрести з га, а західні райони Вітебської області спрацювали з більше гіршими показниками.

Більше 70% льнотрести, що переробляється, на вітчизняних льноводческих підприємствах перетворюється на льнокостру, яка є здеревілими частинами стебел, що отримуються як відходи при первинній обробці (мятиї, тіпанні) льону.

Нині у Білорусі біля 30-40 % костриці льону, що утворюється, використовується для отримання тепла в котельних підприємств льонозаводів. Проте її значна частина залишається незатребуваною, скупчується на їх територіях і є джерелом пожароопасности і екологічного забруднення. При установці спеціального устаткування такі відходи можуть використовуватися для виробництва екологічно чистого палива, яке має зростаючий попит у іноземних споживачів і може знайти широке застосування в Республіці Білорусь.

Льняні паливні брикети - це досить новий, набираючий популярність вид біопалива, який відповідає усім потребам отримання теплоенергии при мінімальних витратах. Брикети з льняної костриці упевнено набирають популярність у жителів європейських країн, є хорошим альтернативним паливом, мають високу теплопровідність, мають високий рівень екологічної безпеки.

Ефективність використання цього виду палива визначається тим, що при спалюванні 1000 кг паливних брикетів з костриці льону виділяється стільки ж теплової енергії, як при спалюванні 1600 кг деревини, 478 м<sup>3</sup> газу, 500 л дизельного палива, 1000 кг вугілля, 685 л мазуту, 1200 кг торфу. При розрахунковій собівартості виробництва брикетів з костриці льону на ВАТ

"Ореховский льнозавод" на рівні 84,33 дол. США ціна на зовнішньому ринку може доходити до 150 Євро за 1 тонною, а попит має стійку тенденцію до розширення.

Виробничий план нашого інноваційного проекту є запуском однієї лінії продуктивністю (400 кг/ч), включаючи підготовку сировини до переробки і організації складу кінцевої продукції. На виробничій ділянці планується створення трьох нових робочих місць.

Основні показники інвестиційного проекту:

- Планований річний обсяг випуску готової продукції при виході на повну мощность- 806 тонни брикетів з костриці льону;
- Собівартість 1 тонни брикетів з костриці льону - 84,33 дол. США / тонни;
- Планируемая ціна реалізації 1 тонни брикетів з костриці льону на экспорт- 114,57 дол. США / тонни;
- Расчетная рентабельність виробництва - більше 35%;
- Статический термін окупності проекту - не більше 3 років.

Неважко порахувати, що реалізовуючи запланований проект, підприємство ВАТ "Ореховский льнозавод" може при повному завантаженні однієї потокової лінії отримувати щорічну експортну валютну виручку до 92458 дол. США в рік.

Крім того, ця продукція дозволяє істотно понизити собівартість теплової енергії, що виробляється, на відомчих котельних підприємств РБ. Зокрема, Ошмянское РУП ЖКГ м. Ошмяны Гродненської обл. РБ в цьому році запустило вживану у іншого власника пеллетную лінію, призначену для виробництва паливних гранул з біомаси, її перепрофілювали на іншу сировину - кострицю льону. Цьому передувала серйозна підготовча робота. Для наладки і заміни вузлів, що вийшли з ладу, і деталей був запрошений представник Радвилишского машинобудівного заводу (Республіка Литва).

Вибір цих відходів льноперерабатывающего виробництва для організації Ошмянского РУП ЖКГ був не випадковий, оскільки некоторыельно заводи РБ готові їх віддавати за низькою вартістю, щоб тільки розвантажити пристосовані для їх тривалого зберігання великі площі. Цього року Ошмянское РУП ЖКГ пеллеты из костры льону використовуватиме як біопаливо для котельних на очисних спорудах в д. Богданишки, а також для котельних агрогородків Боруны і Жупраны Ошмянского району Гродненської обл.

Виробництво паливних пеллет знаходиться в д. Гринцы Ошмянского району. Для цих цілей підприємство орендувало у СПК "Краковка" ангар. Його площі дають можливість зберігати в одному приміщенні з виробничою лінією і сировині. Переоснащене устаткування дозволило спростити працю зайнятих на виробництві людей (тут під керівництвом майстра працюють два оператори). Значно в кВт×ч, на 23% знизилася енергоємність виробничого устаткування.

Використання гранульованого палива з костриці льону дозволить

значно понизити собівартість однієї Гкал теплової енергії, що виробляється на МІНІ-ТЕЦ РУП ЖКГ. Виробництво паливних пеллет - це тільки почало орієнтованого на експорт проекту. У планах у Ошмянського РУП ЖКГ розширити свою діяльність: також використати ці гранули, як наповнювача для котячих туалетів і екологічні підстилки для тварин. Також вимагається на вітчизняних підприємствах сільськогосподарського машинобудування створити импортозамещающие аналоги пресів литовського виробництва, що брикетують. Подібну продукцію в РБ випускає ВАТ "Сморгонский завод оптического верстатобудування". Це - виробництво устаткування шнекового пресування для виробництва паливних брикетів з костриці льону.

### Список використаних джерел

1. Оганезов, И.А. Повышение эффективности использования нетрадиционных энергетических ресурсов в Республике Беларусь. *Економічний розвиток держави та її соціальна стабільність*: матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції, 15 травня 2018 р. Ч. 1. Полтава: ФОП Пусан А.Ф., 2018. С. 158-160.

2. Королевич, Н.Г. Основные пути повышения эффективности производства льна в Республике Беларусь. *Розвиток фінансового ринку в Україні: проблеми та перспективи*: Матеріали VI Всеукраїнської науково-практичної конференції, 08 Листопада 2018 р. Полтава: ПолтНТУ, 2018. С.122-124.

3. Королевич, Н.Г. Повышение эффективности использования нетрадиционных энергетических ресурсов в Республике Беларусь. Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції «*Управління розвитком соціально-економічних систем*» (присвяченої 70-річчю кафедри організації виробництва, бізнесу та менеджменту). Харків: ХНТУСГ, 2018. С.57-59.

4. Королевич, Н.Г. Основные резервы повышения эффективности производства льна-долгунца в Республике Беларусь. *Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства: Економічні науки*. Харків: ХНТУСГ, 2019. Вип. 200. С. 164 - 174.

5. Королевич, Н.Г. Повышение эффективности использования местных видов топлива в энергетическом балансе сельских территорий Республики Беларусь. Матеріали Другої Міжнародної науково-практичної конференції «*Управління розвитком соціально-економічних систем*». Харків: ХНТУСГ, 2019. С. 41 - 43.

**Кравчук А. О., к.е.н., доцент**  
**Андрюшкова С.А.**  
 Одеський державний аграрний університет  
 м. Одеса

### ЗАРОБІТНА ПЛАТА В ЕКОНОМІЦІ УКРАЇНИ: РІВЕНЬ КУПІВЕЛЬНОЇ СПРОМОЖНОСТІ

Дискусійні питання щодо заробітної плати не втрачають своєї актуальності, чимала палітра економічних та правових думок лише породжують різноманіття проблемних аспектів даної теми. Українське суспільство в своїй більшості сприймає заробітну плату як причину обмеженості ресурсів для існування. Таким чином невдоволеність розміром заробітної плати може підтвердити філософські погляди Д. Рікардо кінця XVIII - початку XIX ст. В філософії Д. Рікардо (1772-1823) становище робітників із розвитком суспільства буде погіршуватись. Цю думку він пояснював тим, що зі зростанням населення і збільшенням потреби в продуктах сільського господарства зростатиме цінність останніх. Грошова заробітна плата якщо й зростатиме, то значно повільніше від зростання цін на продовольчі товари. Отже, реальна заробітна плата буде зменшуватись [1].

Даний погляд відчувається в сьогоденні, і зважаючи на постійне зростання заробітної плати в країні, невдоволеність її розміром зростає все швидшими темпами.

Керуючись офіційними статистичними даними, можемо проаналізувати темпи зростання середньої заробітної плати в країні ( табл.1).

Таблиця 1

Середньомісячна заробітна плата одного штатного працівника по економіці України в цілому за 2013 - 2019 роки, грн.

Місяць	Роки						
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Січень	3000,0	3148,0	3455,0	4362,0	6008,0	7711,0	9223,0
Лютий	3044,0	3189,0	3633,0	4585,0	6209,0	7828,0	9429,0
Березень	3212,0	3398,0	3863,0	4920,0	6752,0	8382,0	10237,0
Квітень	3233,0	3432,0	3998,0	4895,0	6659,0	8480,0	10269,0
Травень	3253,0	3430,0	4042,0	4984,0	6840,0	8725,0	10239,0
Червень	3380,0	3601,0	4299,0	5337,0	7360,0	9141,0	10783,0
Липень	3429,0	3537,0	4390,0	5374,0	7339,0	9170,0	10971,0
Серпень	3304,0	3370,0	4205,0	5202,0	7114,0	8977,0	10537,0
Вересень	3261,0	3481,0	4343,0	5358,0	7351,0	9042,0	–
Жовтень	3283,0	3509,0	4532,0	5350,0	7377,0	9218,0	–
Листопад	3268,0	3534,0	4498,0	5406,0	7479,0	9161,0	–
Грудень	3619,0	4012,0	5230,0	6475,0	8777,0	10573,0	–
Річна	3273,8	3470,0	4207,3	5187,3	7105,4	8867,3	≈ 10211,0
Зростання до попереднього року, %	-	+ 6%	+21,3%	+23,3%	+37%	+24,8%	≈ +15,2%

Можна спостерігати щорічне збільшення середньої оплати праці, так розмір заробітної плати у 2018 році порівняно з 2013 роком збільшився в 2,7 рази, проте щодо збільшення задоволеності потреб населення робити висновки не приходиться. Інфляційні процеси забирають на себе левову частину заробітків населення (табл.2).

Таблиця 2

## Індекси інфляції 2013-2019 рр.

Місяць	Роки						
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Січень	100,2	100,2	103,1	100,9	101,1	101,5	101,0
Лютий	99,9	100,6	105,3	99,6	101,0	100,9	100,5
Березень	100,0	102,2	110,8	101,0	101,8	101,1	100,9
Квітень	100,0	103,3	114,0	103,5	100,9	100,8	101,0
Травень	100,1	103,8	102,2	100,1	101,3	100,0	100,7
Червень	100,0	101,0	100,4	99,8	101,6	100,0	99,5
Липень	99,9	100,4	99,0	99,9	100,2	99,3	99,4
Серпень	99,3	100,8	99,2	99,7	99,9	100,0	99,7
Вересень	100,0	102,9	102,3	101,8	102,0	101,9	100,7
Жовтень	100,4	102,4	98,7	102,8	101,2	101,7	-
Листопад	100,2	101,9	102,0	101,8	100,9	101,4	-
Грудень	100,5	103,0	100,7	100,9	101,0	100,8	-
Всього за рік	100,5	124,9	143,3	112,4	113,7	109,8	-
Середньомісячний темп росту	100,0	101,9	103,1	101,0	101,1	100,8	≈100,4
Середньорічний темп росту	99,7	112,1	148,7	113,9	114,4	110,9	-

З табличних даних спостерігаємо перевищення темпів зростання середньої заробітної плати над темпами зростання індексів інфляції, проте показники офіційні і, зважаючи, на рівень тіньової економіки - приблизно 30% від офіційного валового внутрішнього продукту в 2019 році, остаточні цифри впливу інфляційних процесів можуть бути достатньо неточними. Насамперед, досліджуючи купівельну спроможність населення, відмітимо її падіння в цілому по країні. Так, експерти Української асоціації постачальників торговельних мереж порахували, як змінилася купівельна спроможність українців від початку 2019 року.

На прикладі базового продукту – пшеничного хлібу, сформуємо отримані результати відповідно до середньої заробітної плати українців. На початок року за середню зарплату можна було придбати 596 кг білого хліба, а ближче до середини року – 545 кг. Тобто, купівельна спроможність від початку року впала на 8%, або на 46 кг [2].

Керуючись нормами Конституції України ст. 48 [3], кожен громадянин має право на достатній життєвий рівень для себе та своєї сім'ї, що включає достатні харчування, одяг, житло. Тому, індексація доходів населення з метою підтримання достатнього життєвого рівня громадян і купівельної спроможності їх грошових доходів в умовах зростання цін є однією з державних соціальних гарантій (абз. 5 ст. 18 Закону України «Про державні соціальні стандарти та

державні соціальні гарантії» від 05.10.2000 р. № 2017-III [4]). Цей Закон визначає правові засади формування державних соціальних стандартів і соціальних гарантій, закріплених Конституцією.

Враховуючи норми про ч. 3 ст. 22 Конституції України, яка гарантує наступне: «Під час прийняття нових законів або внесення змін до чинних законів не допускається звуження змісту й обсягу існуючих прав і свобод громадян», вважаємо недоцільність норми п. 21 р. I Закону «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» № 911 від 24.12.2015 р. [5], яка передбачає обмеження щодо проведення індексації доходів громадян шляхом установлення підвищеного порогу для проведення індексації. Адже за змінами до законодавчих актів індексацію із січня 2016 року згідно проводять у випадку, якщо індекс споживчих цін наростаючим підсумком перевищив установлений новий поріг індексації — 103%, замість попередніх 101%.

Отже, коментована норма по суті призводить до звуження обсягу державної гарантії й обмежує право на проведення індексації шляхом підвищення порогу індексації, що можна розглядати як порушення ч. 3 ст. 22 Конституції України.

Вважаємо, підвищення порогу індексації (із 101% до 103%) є недоцільним, оскільки відбувається зниження розміру державної гарантії при постійному підвищенні рівня фактичного (а не статистичного) рівня інфляції. Пропонуємо переглянути зазначені норми, враховуючи зниження фактичної купівельної спроможності населення, високий рівень тіньової економіки та Конституційні засади формування державних соціальних стандартів і соціальних гарантій.

### Список використаних джерел

1. Корнійчук Л.Я., Татаренко Н.О., Поручник А.М. Економічне вчення Д. Рікардо. Історія економічних учень: підручник. К.: КНЕУ, 1999. 564 с.
2. Дорошенко О. Як змінилася купівельна спроможність українців у 2019 році. Інформаційне Агентство 112.ua. 2019 р. URL: <https://ua.112.ua/mnenie/yak-zminylasia-kupivelna-spromozhnist-ukrainsiv-u-2019-rotsi-492228.html> (дата звернення 15.10.2019 р.).
3. Конституція України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення 13.11.2019 р.).
4. Про державні соціальні стандарти та державні соціальні гарантії: Закон України від 05.10.2000 р. № 2017-III. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення 15.10.2019 р.).
5. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України: Закон України від 24.12.2015 р. № 911-VIII. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua> (дата звернення 15.10.2019 р.).



**Кравченко В.В.**

**Науковий керівник – Новак Н.П., к. е. н., доцент  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**

м. Херсон

## **ОБЛІК ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА ТА ПОСТАЧАННЯ**

Процес постачання є невід'ємною складовою кругообороту капіталу підприємства і полягає в забезпеченні підприємства необхідними для його діяльності засобами - сировиною та матеріалами, паливом і запасними частинами, іншими матеріальними цінностями відповідно до укладених угод і договорів щодо матеріально-технічного забезпечення підприємства.

Підприємство купує матеріальні цінності й сплачує їхню вартість. Крім того, воно сплачує вартість витрат за доставку матеріальних цінностей на підприємство, витрати зі страхування, транспортування, розвантаження тощо. Таким чином, фактична вартість придбаних матеріальних цінностей складається з купівельної вартості та транспортно-заготівельних витрат.

Основними завданнями бухгалтерського обліку придбання матеріальних визначення фактичної собівартості закуплених матеріальних ресурсів. У результаті виконання цих завдань засобами бухгалтерського обліку формуються показники, необхідні для управління підприємством, а саме: кількість придбаних матеріальних ресурсів за номенклатурою; загальна вартість (фактична собівартість) придбаних ресурсів.

До виробничих запасів з метою обліку відносять предмети праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві та для господарських потреб протягом операційного циклу. До них належать: сировина і матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, паливо, тара і тарні матеріали, будівельні матеріали, запасні частини, інші матеріали.

До запасів також відносять малоцінні та швидкозношувані предмети, товари та ін. Сутність господарського процесу, облікові завдання, необхідні для його відображення визначають модель бухгалтерського обліку процесу постачання (придбання) та необхідні рахунки бухгалтерського обліку.

Для обліку процесу постачання використовують систему синтетичних та аналітичних рахунків. Операції з придбання матеріальних цінностей обліковують безпосередньо на рахунках обліку запасів: 20 "Виробничі запаси", 21 "Поточні біологічні активи", 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети", 28 "Товари" та ін. Облік розрахунків з постачальниками за отримані від них матеріальні цінності та іншими організаціями за надані послуги (транспортно-експедиторські, страхування тощо) здійснюють на рахунках: 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками", 62 "Короткострокові векселі видані" та ін.

Одночасно з придбанням матеріальних цінностей відображають суму сплачених податків (податок на додану вартість, акцизний збір тощо) на рахунку 64 "Розрахунки за податками й платежами". Оплату розрахунково-платіжних документів постачальників відображають на рахунках: 30

"Готівка", 31 "Рахунки в банках", 33 "Інші кошти", 60 "Короткострокові позики" та ін. Інформацію про кількість і вартість окремих видів придбаних матеріальних цінностей, а також розрахунки за них отримують за даними аналітичних рахунків, які відкривають до відповідних синтетичних рахунків.

Основними документами, які оформлюють процес придбання матеріальних засобів, є: договір купівлі-продажу, рахунок (рахунок-фактура), накладна, товарно-транспортна накладна, прибутковий ордер, довіреність, платіжне доручення, виписка банку та ін. Оцінка придбаних виробничих запасів у бухгалтерському обліку здійснюється за первинною (фактичною) собівартістю, яка складається з таких фактичних витрат: сум, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за транспортно-заготівельних витрат (оплата тарифів, фрахту, транспортування, інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою. Облік придбаних виробничих запасів на підприємстві можна вести за фактичною собівартістю, за купівельними цінами з виділенням транспортно-заготівельних витрат, за обліковими цінами з виділенням відхилень.

Розглянемо більш детально особливості ведення обліку запасів за купівельними цінами з виділенням транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ). Транспортно-заготівельні витрати включаються до собівартості придбаних запасів або загальною сумою відображаються на окремому субрахунку рахунків обліку запасів.

Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюються на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітної місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітної місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишків запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць.

Оцінка за нормативними затратами полягає в застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством. Оцінка за цінами продажу заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього відсотка торговельної націнки товарів.

Оскільки вартість перевезення обох видів пального відносять до транспортно-заготівельних витрат, тому вказану суму обліковують на

окремому аналітичному рахунку "Транспортно-заготівельні витрати" за дебетом. Оскільки вартість перевезення обох видів пального відносять до транспортно-заготівельних витрат, тому вказану суму обліковують на окремому аналітичному рахунку "Транспортно-заготівельні витрати" за дебетом. Важливим у процесі кругообороту капіталу є процес виробництва, який являє собою сукупність операцій з виготовлення продукції, виконання робіт та надання послуг. Він здійснюється в результаті взаємодії факторів виробництва: засобів праці, предметів праці й живої праці.

Це зумовлює відповідні витрати підприємства на виробництво продукції: витрати сировини і матеріалів на виготовлення продукту, амортизації засобів праці зайнятих у виробництві, заробітної плати, нарахованої працівникам, та інші витрати, пов'язані з організацією та управлінням процесом виробництва. Всі витрати, пов'язані з виробництвом, у сукупності складають виробничу собівартість виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг).

Отже, процес виробництва - це процес реалізації витрат, результатом якого є продукція (роботи, послуги). Бухгалтерський облік має на меті: здійснення обліку витрат матеріальних, трудових та фінансових ресурсів на виробництво продукції; визначення обсягів (кількості) отриманої продукції (виконаних робіт, наданих послуг); розрахунок витрат на продукцію, виробництво якої не завершено (незавершене, виробництво); розрахунок вартості (собівартості) готової продукції та калькулювання собівартості одиниці продукції. У цьому розділі розглядаються в загальному вигляді порядок обліку витрат на виробництво, випуск продукції та розрахунок її собівартості. Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку.

### Список використаних джерел

1. Безруких П.С., Кондраков Н.П., Палий В.Ф. Бухгалтерский учет. М.: Бухгалтерский учет, 1996. 576 с.
2. Березюк Р.М., Братко С.В., Заклекта О.І. та ін. Загальна економічна теорія: підручник. Тернопіль: Астон, 1995. Ч.2. 288 с.
3. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. К.: Вид-во КДТЕУ, 2000. 629 с.
4. Білуха М. Застосування АРМ бухгалтера в обліку і контролі на підприємстві. Бухгалтерський облік і аудит, 2009. № 12. С.3-8.
5. Бурдюг Н. Роль документообігу у створенні ефективної системи обліку запасів. *Економічний аналіз. Збірник наукових праць ТНУЕ*, 2010. Випуск.25. С.18-22.

**Кривицька Є. О.**  
**Науковий керівник – Мармуль Л.О., д. е. н., професор**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
м. Херсон

## **ОБЛІК РЕЗУЛЬТАТІВ ПЕРВІСНОГО ВИЗНАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ**

Фермерське господарство є особливою організаційною формою господарювання на селі, господарська діяльність та ведення бухгалтерського обліку якого регламентується спеціальним нормативним забезпеченням. А також на фермерські господарства поширюється загальне законодавство у сфері бухгалтерського обліку. Тому в процесі організації та ведення бухгалтерського обліку фермерськими господарствами постає проблема одночасного дотримання вимог загального та спеціального законодавства. Так, фермерські господарства мають дотримуватися вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 30 «Біологічні активи», згідно якого однією зі складових фінансового результату від основної діяльності є результат від первісного визнання сільгосппродукції та додаткових біологічних активів [1].

Сільськогосподарська продукція – актив, одержаний у результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, перероблення або внутрішньогосподарського споживання. У пункті 12 П(С)БО 30 визначається, що сільськогосподарська продукція при її первісному визнанні оцінюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу або за виробничою собівартістю 84 відповідно до П(С)БО 16 «Витрати». Первісне визнання сільськогосподарської продукції відображається у тому звітному періоді, у якому вона відокремлена від біологічного активу. Для визначення справедливої вартості сільськогосподарської продукції використовуються ціни активного ринку.

Відповідно до п.18 цього ж П(С)БО доходи (витрати) від первісного визнання сільськогосподарської продукції, одержані унаслідок сільськогосподарської діяльності протягом звітного (календарного) року, визначаються як різниця між вартістю сільськогосподарської продукції, оціненої за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, та витратами, пов'язаними з біологічними перетвореннями. Зазначені доходи (витрати) включаються до складу інших операційних доходів (витрат).

Тобто для коректного формування доходу (витрат) від первісного визнання сільськогосподарської продукції фермерське господарство повинно забезпечити організацію обліку на таких ділянках:

- 1) оприбуткування сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю (якщо її можливо встановити);
- 2) калькулювання та облік виробничої собівартості продукції.

Порівнюючи дані цих ділянок обліку, фермерське господарство зможе визначити результат первісного визнання сільськогосподарської продукції.

Разом з тим Методичними рекомендаціями з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах [2] передбачається використання чотирьох форм обліку залежно від розмірів фермерського господарства. Нами проаналізовано можливість забезпечення обліку оприбуткування сільськогосподарської продукції та її виробничої собівартості, і як результат порівняння цих даних – визначення доходів чи витрат від первісного визнання сільськогосподарської продукції залежно від застосовуваної форми обліку у фермерському господарстві.

При застосуванні простої форми обліку фермерськими господарствами, в яких немає найманих працівників, використовується Книга обліку доходів і витрат, форма якої не передбачає обліку готової продукції взагалі; витрати ж обліковуються за елементами, що не дає можливості визначити виробничу собівартість. А вже маючи до 10 найманих працівників та обсяг виручки за рік до 500 тис. грн, фермерське господарство використовує спрощену форму обліку з умовними рахунками. При цьому заповнюється Журнал реєстрації господарських операцій, в якому також не передбачено окремого обліку надходження готової продукції та витрат на її виробництво.

Фермерські господарства, що відповідають статусу малих підприємств, можуть використовувати спрощену форму обліку з використанням Плану рахунків для суб'єктів малого підприємництва. Як і план рахунків, так і Відомості 1-м-5-м дозволяють визначити виробничу собівартість продукції та вести облік її оприбуткування. Решта фермерських господарств використовують журнально-ордерну форму обліку, що має найширші можливості для визначення результатів первісного визнання сільськогосподарської продукції.

Отже, в результаті проведеного дослідження встановлено: якщо облік ведеться згідно з Методичними рекомендаціями з організації та ведення обліку у фермерських господарствах, то частина фермерських господарств не може виконати вимоги П(С)БО 30 «Біологічні активи» в частині розрахунку доходу (витрат) від первісного визнання сільськогосподарської продукції. Тому облікові реєстри для найменших фермерських господарств потребують подальшого удосконалення з одночасним збереженням їх простоти та доступності заповнення головою фермерського господарства або членом сім'ї, що веде бухгалтерський облік.

#### **Список використаних джерел**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи». URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05> (дата звернення 18.11.2019 р.).
2. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах. URL: <http://uazakon.com/document/spart28/inx28283.htm>. (дата звернення 18.11.2019 р.).
3. Сокіл О. Г. Нормативно-регуляторні аспекти сучасного обліку сільськогосподарських підприємств. *Економічні науки*, 2012. № 4. С. 108–114.
4. Коваль О. В., Особливості обліку у фермерських господарствах. *Економічні науки*, 2012. № 4. С. 102–105.

**Кривицька Є. О.**  
**Науковий керівник – Новак Н.П., д. е. н., доцент**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
м. Херсон

## **ІНФОРМАЦІЙНІ СИСТЕМИ І ТЕХНОЛОГІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ**

Сучасні інформаційні технології в бухгалтерському обліку поступово змінили звичну структуру управління підприємством. Засоби обчислювальної техніки суттєво підвищують якість обробки облікової та аналітичної інформації. Згідно з визначенням ЮНЕСКО інформаційні технології (ІТ) - це комплекс взаємопов'язаних наукових, технологічних, інженерних дисциплін, що вивчають методи ефективної організації праці людей, зайнятих обробкою та зберіганням інформації, обчислювальну техніку, методи організації взаємодії з людьми та виробничим обладнанням, їх практичне застосування, а також пов'язані з цим обробленням соціальні, економічні та культурні проблеми. Інформаційна система - це сукупність засобів збору, зберігання, передачі, оброблення інформації для досягнення поставленої мети у процесі управління [3]. Інформаційна технологія тісно пов'язана з інформаційними системами, тобто її основним середовищем. Неможливо використовувати інформаційні системи без знання відповідної інформаційної технології. В сучасних умовах функціонування підприємства при реалізації різноманітних систем в більшості випадків використовують інформаційні технології на базі комп'ютерних рішень. З появою персональних комп'ютерів інформаційні технології отримали новий імпульс для розвитку. Вони дозволяють налагодити швидкий і надійний зв'язок між елементами системи, а також допомагають системі функціонувати швидше та ефективніше [2].

Різнманітність сфер економічної діяльності спричиняє появу великої кількості інформаційних систем економічного характеру, основу яких складає бухгалтерська інформаційна система, яка переробляє певну частину інформаційних потоків і вирішує поточні завдання стратегічного та тактичного планування бухгалтерського обліку й оперативного управління підприємством. Багато облікових завдань вирішуються без додаткових витрат шляхом повторної обробки даних бухгалтерського й управлінського обліку, податкового планування, оперативного контролю. Таким чином, інформаційні технології стають невід'ємною і важливою складовою такої інформаційної системи як бухгалтерський облік. На сьогоднішній день існує велика кількість різноманітних програмних засобів автоматизації бухгалтерського обліку: від засобів автоматизації локальної задачі бухгалтерського обліку до повнофункціональної комп'ютерної системи бухгалтерського обліку в складі інформаційної системи підприємства. Ринок програмних продуктів комп'ютерних систем бухгалтерського обліку пов'язаний із такими провідними фірмами-розробниками як: «1С», «ІНТЕЛЛЕКТ-СЕРВІС», «ПАРУС», «ГАЛАКТИКА», «ДІАСОФТ», «COGNITIVE TECHNOLOGIES LTD» та

інші[1]. Найрозповсюдженішим програмним продуктом автоматизації бухгалтерського обліку на українських підприємствах є система «1С: Бухгалтерія». Успішне використання великою кількістю підприємств систем «1С: Бухгалтерія» свідчить про здатність цих систем забезпечити своєчасність і достовірність облікової інформації для прийняття управлінських рішень підприємствами та установами. Саме ці характеристики систем обліку є найважливішими для отримання непрямого економічного ефекту.

Світова економіка перетворюється на економіку, що базується на інформаційних технологіях. Керівники підприємств розуміють, що грамотно застосовані інформаційні системи і технології дійсно підвищують ефективність управління підприємством, і знаходять для цього всі ресурси.

На сучасному етапі розвитку суспільства ринкова економіка - це передусім інформаційна економіка. Поширення автоматизованих інформаційних систем в електронному бізнесі, оподаткуванні, електронних магазинах, потребує широкого використання засобів ідентифікації особистості користувачів цих систем [2].

Глобальна розповсюдженість розподіленого обчислювального середовища робить підприємства вразливими. Інформаційні технології є одним із найбільших ризиків підприємства, що пов'язано з можливістю відключення електричних, телефонних систем, вірусами, халебськими атаками, недоліками операційних систем та програмного забезпечення, питаннями безпеки Internetресурсів, ризиками електронної пошти та веб-серверів. Ще однією з найбільших проблем сучасного суспільства є інформаційне перепоповнення, яке, значною мірою, визначається мережею Internet як світовим сховищем знань. Пошук та використання потрібної інформації стають все більше складними, трудомісткими й неефективними. Тому ці ризики обов'язково треба враховувати при плануванні і проектуванні інформаційних систем і технологій на підприємствах [1].

Отже робота сучасного підприємства неможлива без надійної та ефективної інформаційної підтримки його діяльності. Конкурентоспроможність сучасного бізнесу напряму залежить від швидкості отримання, якості обробки та аналізу інформації, на основі якої приймаються управлінські рішення. Інформаційні технології і бізнес стають все більш взаємопов'язані, а тому створення сучасної бухгалтерської інформаційної системи як основного елемента єдиної інформаційної системи підприємства є вкрай необхідною умовою для кожного підприємства.

#### **Список використаних джерел**

1. Глушаченко А. А. Сучасні інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку. URL: [http://sophus.at.ua/publ/2016\\_12\\_14\\_kampodilsk/sekcija\\_section\\_6\\_2016\\_12\\_14/139-1-0-2213](http://sophus.at.ua/publ/2016_12_14_kampodilsk/sekcija_section_6_2016_12_14/139-1-0-2213) (дата звернення 19.11.2019 р.).
2. Писаревська Т.А. Інформаційні системи обліку та аудиту. Навч. посібник. К., 2005. 369 с.
3. Іхваненков С. В. Інформаційні технології аудиту та внутрішньогосподарського контролю в контексті світової інтеграції. Житомир: ПП «Рута». 2010. URL: [https://www.ivakhnenkovaudit.info/IT\\_in\\_control&auditing.pdf](https://www.ivakhnenkovaudit.info/IT_in_control&auditing.pdf). (дата звернення 19.11.2019 р.).

**Круковська А. В.**  
**Науковий керівник – Круковська О. В., к. е. н., доцент**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
м. Херсон

## **СУТНІСТЬ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ЯК ОБЛІКОВО ЕКОНОМІЧНОЇ КАТЕГОРІЇ**

Економічний стан будь-якого підприємства характеризується розміром капіталу, що належить йому, а успішна діяльність полягає в його примноженні й накопиченні. Основним джерелом фінансування діяльності суб'єктів господарювання є їх власні засоби. Саме капітал виражає власність. У момент створення підприємства таку функцію виконує його початковий капітал, який за своїм матеріальним складом є сукупністю активів, інвестованих засновниками (учасниками). У цей момент стартовий капітал підприємства втілюється в активах, інвестованих засновниками (учасниками) і відображає їх вартість. Майно підприємства складається з різноманітних матеріальних, нематеріальних і фінансових ресурсів – носіїв прав власності окремих суб'єктів, частки інвестованих коштів, а власний капітал є гарантією організації бізнесу.

Власний капітал є основним джерелом формування господарських засобів, що спостерігається із рівняння бухгалтерського балансу: «Актив = Власний капітал + Зобов'язання». Відмітимо, що величина власного капіталу найкраще характеризує результативність підприємства, а саме можна оцінити ефективність діяльності підприємства, успішної рентабельної роботи, його високої конкурентоспроможності на ринку і фінансової стійкості. Для кредиторів власний капітал є показником відповідальності і стабільності підприємства. Чим більший власний капітал і менша кредиторська заборгованість, тим кращі стосунки у підприємства з різними юридичними і фізичними особами.

Важливим є те, що в традиційній теорії бухгалтерського обліку капітал підприємства розглядається скоріше як пасив, а не актив, що засвідчує балансове рівняння (облікова модель): активи дорівнюють сумі власного капіталу та зобов'язань. Звідси, величина власного капіталу підприємства визначається як різниця між його активами та зобов'язаннями.

На нашу думку, поняття власний капітал необхідно розглядати двобічно. З одного боку, власний капітал – це засоби у їх грошовій, матеріальній і нематеріальній формах, інвестовані у формування активів підприємства. З іншого боку, в результаті ефективної діяльності підприємство отримує доходи у формі нерозподіленого прибутку, сум дооцінки необоротних активів, а також додатково вкладений капітал.

Капітал має юридичне і економічне значення. Юридичне значення капіталу полягає передусім в тому, що його розмір визначає межі мінімальної матеріальної відповідальності, які суб'єкт господарювання має за своїми



зобов'язаннями. Економічна роль власного капіталу полягає в забезпеченні підприємства власними фінансовими ресурсами, необхідними як для початку, так і для продовження реальної господарської діяльності.

Згідно до національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», власний капітал – це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань. Власний капітал показує частину майна підприємства, яка фінансується за рахунок коштів власників і власних засобів підприємства. По своїй суті він є не тільки основою для створення підприємства, а й стабільністю і продовженням його господарської діяльності.

Зазначене трактування відповідає балансовій теорії, запропонованій наприкінці XIX початку XX століття швейцарським науковцем Йоганном Фридрихом Шерром, відзначивши, що об'єктом бухгалтерського обліку є капітал фірми і його «кругообіг». Із наведеним погоджується М.Т. Білуха, який розглядаючи елементи методу бухгалтерського обліку, зазначає, що метод – це сукупність конкретноемпіричних методичних прийомів відображення обігу капіталу у процесі нагромадження, збереження та використання для подальшого його зростання».

Тлумачення власного капіталу наведеного у національному стандарті бухгалтерського обліку поділяють та висвітлюють у своїх працях багато вітчизняних науковців, зокрема: Н. Ткаченко, С. Зубілевич, Ф. Бутинець, Н. Верхоглядова, В. Орлова, С. Ногіна. З наведеного випливає, що зазначені науковці здійснювали уніфікацію трактування категорії «власний капітал». Разом з тим, інша група дослідників вважає, що наведене визначення, яке сформовано за залишковим підходом, у повній мірі не розкриває економічної сутності власного капіталу. Так, В. Сопко стверджує, що бухгалтерське трактування останнього не дає відповіді на питання, які критерії мають застосовуватися для визначення окремих складових частин власного капіталу.

У сучасній економічній літературі науковці залежно від об'єкта і предмета дослідження наводять різні трактування власного капіталу, які з розвитком економічної системи постійно доповнюються та трансформуються. Наявність різнобічних підходів до трактування категорії «власний капітал» пояснюється відсутністю єдиного нормативного документа, який би регулював методологічні засади відображення у бухгалтерському обліку інформації про такий капітал. Варто зазначити, що Господарське законодавство України регулює порядок формування та змін окремих складових власного капіталу, а ряд Національних стандартів бухгалтерського обліку визначають методику облікового відображення активів, зобов'язань, доходів, витрат і результатів діяльності, операції за якими мають прямий чи опосередкований вплив на зміну значення досліджуваного об'єкта обліку.

Поняття «власний капітал» не має однозначного визначення, що пояснюється також і різноспрямованими функціями, які визначаються наявністю декількох суб'єктів економічних відносин, які мають різні інтереси стосовно досліджуваного об'єкта управління. У переважній більшості

наведених вище визначень власний капітал розглядається як загальна вартість засобів (майна) суб'єкта господарювання, що не розкриває повною мірою сутність досліджуваної дефініції. Зазначене пояснюється тим, що власний капітал, як об'єкт обліку, є важливим джерелом утворення господарських засобів та надає уявлення про структуру власних джерел підприємства.

Натомість засоби, внесені засновниками у господарську діяльність товариства, є активами, які, як очікується, повинні приносити підприємству економічні вигоди. На наш погляд, ключовою ознакою у визначенні сутності власного капіталу є розкриття його змісту не з позиції сумарної вартості вкладених засновниками активів у господарську діяльність емітента корпоративних прав, а з точки зору власного джерела утворення ресурсів, яке є частиною усього капіталу підприємства.

В міжнародних стандартах бухгалтерського обліку не використовується такий термін як «власний капітал», еквівалентом до нього в зарубіжній практиці є поняття «чисті активи» (net assets).

Отже, власний капітал – це власні джерела підприємства, які вкладені (внесені) засновниками або залишені ними на підприємстві з уже оподаткованого прибутку. Ці складові відображають суму, яку власники (засновники) передали в розпорядження підприємства як внески, чи залишили у формі нерозподіленого прибутку, або суму, що її підприємство одержало у своє розпорядження ззовні (від інших підприємств) без повернення.

Такі категорії як «актив», «майно», «документ», «власність» більш характеризують власний капітал як бухгалтерську категорію, тобто перший розділ у пасиві балансу «Власний капітал»; категорії «цінність», «засоби» більш відображають економічну сутність капіталу і підкреслюють юридичне право на цінності та засоби підприємства.

### Список використаних джерел

1. Петренко Н. І. Бухгалтерський облік і контроль операцій з руху пасивів підприємства: проблеми теорії, методології, практики: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2012. 544 с.
2. Загальні вимоги до фінансової звітності. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1, затверджений наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 № 7. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 20.11.2019 р.).
3. Пушкар М. С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація: монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2011. 336 с.
4. Білуха М. Т. Теорія бухгалтерського обліку: [підручник для студ. екон. спец.]. К. : Вид-во Київ. нац. екон. ун-ту, 2000. 692 с.
5. Сопко В. В. Бухгалтерський облік капіталу підприємства (власності, пасивів): монографія. К.: Центр навчальної літератури, 2006. 312 с.

**Куліковський М.М.**  
**Науковий керівник - Шепель І. В. к.е.н., доцент**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
м. Херсон

## **ОСНОВНІ ФОРМИ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ВИДИ ЗОВНІШНЬОТОРГОВЕЛЬНИХ ОПЕРАЦІЙ**

Важливе значення для розвитку національної економіки, набуття нею рис притаманних ринковій економіці, має процес входження України до системи міжнародних економічних відносин. Поглиблення участі України в європейських та світових інтеграційних процесах супроводжується збільшенням кількості підприємств, що здійснюють свою діяльність в зовнішньоекономічній сфері. Суб'єктами ЗЕД є резиденти та нерезиденти. Юридичні особи мають право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність з моменту набуття ними статусу юридичної особи (тобто з моменту державної реєстрації) і тільки в тому випадку, якщо установчими документами (статутом, установчим договором) передбачено положення, про те, що підприємство займається зовнішньоекономічною діяльністю.

Фізичні особи мають право проводити зовнішньоекономічну діяльність з моменту набуття ними дієздатності згідно з законами України. Всі суб'єкти ЗЕД України мають право відкривати свої представництва на території інших держав згідно з законами цих держав. ЗЕД представляє собою процес реалізації зовнішньоекономічних зв'язків. До основних форм зв'язків належать: торгівля, спільне підприємництво, надання послуг, співробітництво.

Основні форми ЗЕ зв'язків:

1. Торгівля. За допомогою цієї форми здійснюється купівля-продаж товарів широкого вжитку, устаткування, відбувається товарний обмін (бартер) продукцією, здійснюється купівля-продаж продукції інтелектуальної праці, ліцензій і «ноу-хау», інжинірингової продукції.

2. Спільне підприємництво. Дана форма зовнішньоекономічних зв'язків реалізується у виді інвестиційних проектів у всіх сферах промисловості, науки, освіти, медицини, кредитно-фінансової сфери.

3. Надання послуг. Велике поширення в міжнародному бізнесі належить посередницьким, банківським, біржовим послугам, страхуванню, туризму, міжнародним перевезенням вантажів. Швидко росте обсяг послуг, що надають комп'ютерні мережі, що існують в розвинених країнах світу.

4. Співробітництво. Наукове, технічне й економічне співробітництво. Спільне підприємництво набуває чинності у формі: міжнародних економічних організацій (МБРР, МВФ, ЄБРР), вільних економічних зон, спільних підприємств.

Вільна економічна зона – обмежена частина території держави, в межах якої діє пільговий режим господарювання і ЗЕД. Відповідно до чинного законодавства ЗЕД підприємств здійснюється в різних формах:

- наукова, науково-технічна, науково-виробнича, виробнича, навчальна та інша кооперація з суб'єктами господарської діяльності; навчання та підготовка спеціалістів на комерційній основі;
- експорт та імпорт товарів, капіталів та робочої сили; надання суб'єктами ЗЕД послуг іноземним суб'єктам господарської діяльності;
- міжнародні фінансові операції та операції з цінними паперами;
- кредитні та розрахункові операції між суб'єктами ЗЕД та іноземними суб'єктами господарської діяльності;
- підприємницька діяльність на території України, пов'язана з наданням ліцензій, патентів, ноу-хау, торгових марок та інших нематеріальних об'єктів власності з боку іноземних суб'єктів господарської діяльності та аналогічна діяльність суб'єктів ЗЕД за межами України;
- організація та здійснення діяльності в галузі проведення виставок, аукціонів, торгів, конференцій, семінарів та інших подібних заходів, що здійснюються на комерційній основі.

Для проведення відповідних видів зовнішньоекономічної діяльності Міністерство економіки здійснює їхнє ліцензування і квотування.

Ліцензування ЗЕ операцій визначається як комплекс дій органу виконавчої влади з надання дозволу на здійснення суб'єктом ЗЕД експорту (імпорту) товарів. Ліцензування експорту (імпорту) товарів здійснюється у формі автоматичного чи неавтоматичного ліцензування.

Автоматичне ліцензування визначається як комплекс дій органу виконавчої влади з надання суб'єкту ЗЕД дозволу на здійснення протягом визначеного періоду експорту (імпорту) товарів, щодо яких не встановлюються квоти. Автоматичне ліцензування експорту (імпорту) як адміністративна процедура з оформлення і видачі ліцензії не робить обмежувального впливу на товари, експорт (імпорт) яких підлягає ліцензуванню.

Неавтоматичне ліцензування визначається як комплекс дій органу виконавчої влади з надання суб'єкту ЗЕД дозволу на здійснення протягом визначеного періоду експорту товарів, щодо яких устанавлюються визначені квоти. Рішення про застосування режиму ліцензування експорту (імпорту) товарів, у тому числі встановлення квот (кількісних чи інших обмежень), приймається КМУ про представленню центрального органу виконавчої влади з питань економічної політики з визначенням списку конкретних товарів, експорт (імпорт) яких підпадає під режим ліцензування, періоду дії цього режиму та кількісних чи інших обмежень з кожного товару.

У випадку застосування антидемпінгових, компенсаційних чи спеціальних заходів щодо захисту вітчизняного товаровиробника рішення про впровадження режиму ліцензування приймається Міжвідомчою комісією з міжнародної торгівлі відповідно до законодавства.

В міжнародній торгівлі розрізняють чотири основні види зовнішньоторговельних операцій: Експорт – продаж іноземному контрагенту товару з вивезенням його за кордон. Імпорт – придбання в іноземного контрагента товару з ввезенням його з-за кордону. Реекспорт – продаж раніше

імпортованого без доробки товару за кордон. Реімпорт – придбання раніше експортованого без доробки товару із ввезенням його з-за кордону.

Регулювання ЗЕД в Україні здійснюється: Україною як державою, в особі її органів у межах їх компетенції; недержавними органами управління економікою, що діють на підставі їх статутних документів; самими суб'єктами ЗЕД на підставі відповідних координаційних угод, що укладаються між ними.

Регулювання ЗЕД в Україні здійснюється за допомогою: законів України; актів тарифного і нетарифного регулювання, передбачених у законах України, які видаються державними органами України в межах їх компетенції; економічних заходів оперативного регулювання (валютно-фінансового, кредитного та іншого) в межах законів України; рішень недержавних органів управління економікою, які приймаються за їх статутними документами в межах законів України; угод, що укладаються між суб'єктами ЗЕД і які не суперечать законам України.

Україна самостійно формує систему та структуру державного регулювання ЗЕД на її території. Головною ланкою в системі управління зовнішньоекономічними зв'язками України є Міністерство зовнішніх зв'язків і торгівлі. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про операції в іноземних валютах та відображення показників статей фінансової звітності господарських одиниць за межами України у грошовій одиниці України визначає П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів».

Норми П(С)БО 21 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ). За порушення чинного законодавства України в сфері зовнішньоекономічної діяльності всі суб'єкти, як іноземні, так і суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності України, несуть майнову, адміністративну та кримінальну відповідальність.

Особлива увага в системі засобів державного регулювання належить валютному контролю, основною метою якого є дотримання валютного законодавства при проведенні операцій у рамках зовнішньоекономічної діяльності. Основні завдання валютного контролю: контроль за надходженням виторгу з експортних операцій; контроль за надходженням товарів за бартерними контрактами; контроль за надходженням товарів в Україну за імпортними операціями. Такий контроль в більшості випадків проводиться на підставі зовнішньоекономічних контрактів та первинних документів.

### **Список використаних джерел**

1. Про зовнішньоекономічну діяльність. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/> (дата звернення 10.10.2019 р.).
2. Карпушенко М.Ю., Гордієнко НІ, Облік зовнішньоекономічної діяльності: навч. посібник (для студентів економічних спеціальностей). Харків: Страйд, 2006. 304 с.
3. Валютні операції: порядок здійснення та облік:-8-те вид., перераб. і доп.Х.:Фактор, 2008. 256 с.

**Ладигіна Л.В.**  
**Пристемський О.С., д.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ РОСЛИННИЦТВА ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКУ ВИТРАТ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Для прийняття обґрунтованих управлінських рішень користувачам облікової інформації необхідно знати склад витрат, вартість спожитих засобів і предметів праці, робочої сили, суму інших витрат; мати обґрунтовану методику обчислення собівартості готової продукції і визначення фінансових результатів. Рослинницька галузь є динамічною системою, яка знаходиться в постійному процесі розвитку, і їй характерні такі особливі, як використання землі як основного засобу виробництва; залежність виробничого процесу від природних процесів, що передбачає сезонність застосування засобів праці та трудових ресурсів під час виконання сільськогосподарських робіт та розмежування витрат за виробничими циклами; одночасний вихід декількох видів продукції тощо.

З розвитком ринкової економіки та введенням в дію національних стандартів обліку суб'єктам господарювання надано значні права і можливості у реалізації своїх економічних інтересів, виборі способів організації виробництва та збуту продукції, організації та методиці її обліку. У звітності кожного сільськогосподарського підприємства домінуючу позицію у складі оборотних активів займає стаття «готова продукція», адже від обсягів виробництва і реалізації продукції залежить показник прибутку. Дія Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку суттєво вплинула на облікові аспекти сільськогосподарських підприємств, постала необхідність по-новому відображати господарські операції щодо виробництва та реалізації готової продукції. Підприємства України, незалежно від їх форм власності та видів діяльності, здійснили перехід до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, що привело до певних проблем їх застосування у практичній діяльності. Серед основних завдань та напрямів вивчення проблем обліку готової продукції згідно з національними стандартами бухгалтерського обліку можна виокремити: – вивчення постановки та організації облікової політики підприємства; – визначення правильності формування витрат на виробництво; – дослідження правильності віднесення активів до складу готової продукції відповідно до національних стандартів; – визначення правильності формування доходу від реалізації продукції; – дослідження документального оформлення господарських операцій; – вивчення обліку виробництва, надходження та реалізації готової продукції; – дослідження правильності відображення інформації у звітності. Готова продукція є результатом виробництва. Для одних підприємств це будуть продукти харчування, для інших – столи, стільці, для третіх – трактори, автомобілі тощо. Що стосується

сільсько-господарських підприємств, то їх діяльність пов'язана з виробництвом і реалізацією саме сільськогосподарської продукції. Згідно з Методичними рекомендаціями щодо складання рахунку капіталу за інституційними секторами економіки готова продукція включає товари, що зберігаються на підприємствах, які їх виробляють і використовують для постачання іншим інституційним одиницям і які не призначені для подальшої переробки на цьому підприємстві. Також у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 9 «Запаси» готовою вважається продукція, що виготовлена на підприємстві, в установі, та призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом. Відповідно у нормативних документах роботи і послуги не відносяться до складу готової продукції. Що ж стосується наданих підприємством послуг чи виконаних робіт, вважаємо за доречне відносити їх до складу виробництва та відображати на рахунку 23 «Виробництво».

Якщо брати до уваги галузеву специфіку функціонування сільськогосподарських підприємств, то їхня діяльність пов'язана з поняттям сільськогосподарської діяльності, яка включає низку специфічних тверджень. Інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку передбачено категорію «продукція сільськогосподарського виробництва» (ПСВ), до якої відноситься продукція, одержана від власних рослинницьких, тваринницьких та промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажу на сторону та для іншого невиробничого споживання (видачі й продажу працівникам, передачі в невиробничу сферу, наприклад у дитячі садки, їдальні тощо); продукція, яка призначена для споживання в тваринницьких підрозділах як корми або для виробництва кормів у кормоцехах; продукція, яка вирощена для годівлі худоби, наприклад зелена маса, корм, плоди тощо, а також побічна продукція та відходи, одержані під час доведення товарної продукції та насіння до належних кондицій; насіння та посадковий матеріал, включаючи саджанці, призначені для закладання та ремонту власних насаджень. Витрати виробництва – це сукупність витрат живої праці та праці, уречевленої в засобах виробництва, на всіх стадіях створення продукції. Класифікація виробничих витрат зумовлює організацію бухгалтерського обліку. Для обліку кожного виробництва планом рахунків передбачено окремий синтетичний рахунок, за дебетом якого протягом року відображають прямі витрати, а за кредитом – вихід продукції. Організація обліку витрат за економічними елементами має велике значення для складання фінансової звітності. Перелік калькуляційних статей встановлюється підприємством самостійно, виходячи з особливостей технології та організації виробництва. На його основі складаються форми калькуляційних розрахунків, кошторисів та внутрішньої звітності. Всі дані про виробничі витрати підприємства повинні відображатись у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) Мета ведення обліку витрат виробництва – формування системи взаємопов'язаних показників, що моделюють собівартість. Тому за способом віднесення витрат та формуванням собівартості повинен бути встановлений постійний контроль.

Управлінський облік законодавчо не регламентується, тому немає офіційно затвердженого поняття, яке б відтворювало зміст категорії «витрати виробництва» в управлінському аспекті.

Згідно з П(с)БО 30 «Біологічні активи», сільськогосподарська продукція – це актив, одержаний у результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання. Сільськогосподарська продукція визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством у майбутньому економічних вигод, пов'язаних з її використанням, та її вартість може бути достовірно визначена. Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» сільськогосподарську продукцію під час її первісного визнання оцінюють за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу або за виробничою собівартістю (чи собівартістю за прямими витратами) відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Первісне визнання сільськогосподарської продукції відображається у тому звітному періоді, у якому вона відокремлена від біологічного активу. Сільськогосподарську продукцію після її первісного визнання оцінюють та відображають відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Первісне визнання сільськогосподарської продукції відображається в обліку у тому звітному періоді, у якому вона відокремлена від біологічного активу.

Для сільськогосподарських підприємств готовою є не лише продукція як продукт обробки (переробки), доведений до належного стану використання, а й продукція сільськогосподарського виробництва (зерно, зерновідходи, солома, плоди, ягоди, молоко тощо). Розмаїття підходів до сутності досліджуваної категорії зумовлено відмінними тлумаченнями у чинних П(С)БО та інших нормативних документах.

### Список використаних джерел

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підруч. для студ. спец. «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 7-ме вид., доп. і перероб. Житомир: Рута, 2006. С. 832.
2. Хом'як Р.Л., Партин Г.О., Корягін М.В. та ін. Бухгалтерський облік в Україні: навч. посіб. / за ред. Р.Л. Хом'яка. 2-е вид. Львів: «Інтелект- Захід», 2003. 820 с.
3. Вороніна В.Л., Черниш В.В. Особливості документального відображення руху готової продукції. *Кримський економічний вісник*. 2013. Частина I. 277 с.
4. Глібко В.М., Бушан О.П. Судова бухгалтерія: підруч. К.: Юрінком Інтер, 2006. С. 224.
5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. № 291: URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/zD893-99> (дата звернення 14.10.2019 р).



**Лисенко В. М.**  
**Науковий керівник – к.е.н., доцент Шепель І. В.**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ОБЛІК ПОСЛУГ МОБІЛЬНОГО ЗВ'ЯЗКУ**

Послуги зв'язку - одна з обов'язкових статей витрат практично будь-якого підприємства в Україні. Зараз, мабуть, і не знайти такого з них, на якому працівники не використовували б - зрозуміло, в службових цілях, - мобільний зв'язок та Інтернет. Підпунктом «г» пп. 138.10.2 ПКУ встановлено, що витрати на оплату послуг зв'язку (пошта, телеграф, телефон, телекс, телефакс, супутниковий зв'язок та інші подібні витрати) є адміністративними витратами платника підприємства. А отже, вартість послуг мобільного зв'язку та Інтернету - також адміністративні витрати в податковому обліку. Адміністративні витрати є частиною інших витрат (п. 138.10 ПКУ) і визнаються податковими витратами того звітного періоду, в якому вони були понесені, відповідно до правил ведення бухгалтерського обліку (п. 138.5 ПКУ). Також, згідно з п. 138.2 ПКУ, витрати, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, визначаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення витрат на підприємстві.

Вартість послуг мобільного зв'язку може включатися до складу витрат підприємства тільки за наявності відповідних документів, які дозволять підтвердити зв'язок цих витрат з господарською діяльністю суб'єкта підприємництва. До таких документів, зокрема, можна віднести:

1. Наказ керівника про придбання мобільних телефонів і використання їх у господарській діяльності підприємства. У наказі потрібно зазначити: необхідність придбання мобільних телефонів та їхнє використання у господарській діяльності підприємства, умови користування телефонами, перелік виробничих потреб, для задоволення яких необхідне користування мобільним зв'язком. Також слід указати кількість телефонів, необхідних підприємству, відповідальних за їхнє придбання та список співробітників, які потребують телефони у роботі для виконання своїх службових обов'язків.

2. Угода з оператором мобільного зв'язку про надання послуг із зазначенням переліку номерів телефонів, які обслуговуються.

3. Розрахункові документи по оплаті послуг мобільного зв'язку на підставі рахунків оператора. На сьогоднішній день перелік таких документів залежить від способу підключення до оператора мобільного зв'язку. У випадку якщо форма підключення контрактна, то це буде угода з оператором мобільного зв'язку про надання послуг, а також документи, які підтверджують сплату цих послуг. У випадку коли мобільним зв'язком користуються на умовах передплати, необхідні наступні підтверджувальні документи: чеки регістраторів розрахункових операцій (РРО), розрахункові квитанції, чеки терміналу поповнювання. Ці документи мають статус первинних, фіксують

здійснення господарської діяльності, тому повинні бути оформлені належним чином та мати обов'язкові реквізити.

4. Правила користування мобільним зв'язком, затверджені керівником. Перелік правил визначається керівником підприємства на власний розсуд у межах його компетенції. До такого переліку доречно віднести наступні документи:

- список працівників, які забезпечуються мобільними телефонами у зв'язку з виробничою необхідністю;
- перелік номерів телефонів, розмови за якими ведуться працівниками підприємства та безпосередньо стосуються господарської діяльності;
- журнал обліку дзвінків;
- звіт про використання службового телефону і т. п.

Крім того, під час перевірок податківці можуть вимагати деякі додаткові документи, які підтверджують зв'язок з господарською діяльністю, наприклад, при контрактному підключенні – розшифровку рахунку, де зазначаються номери абонентів, час тривання розмов та їхня вартість чи журнал обліку дзвінків, при користуванні передплатним сервісом. Але слід зазначити, що ці вимоги є безпідставними, оскільки немає ніяких нормативно-правових документів, які б вимагали додаткові документи, котрі підтверджують господарський характер витрат на мобільний зв'язок.

Якщо підприємство не зможе довести, що витрати на мобільний зв'язок носять господарський (виробничий) характер, податківці при перевірці можуть нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ (як не визнання податкового кредиту), а також ПДФО, військовий збір та ЄСВ (в частині визнання послуг мобільного зв'язку додатковою оплатою праці працівника).

У випадку з мобільним зв'язком, оскільки послуги надаються в розрізі телефонних номерів, закріплених за конкретними працівниками тим самим наказом, бажано встановити й ліміт витрат щодо кожного працівника. Ліміт може встановлюватися як в кількісному, так і у вартісному вимірі послуг зв'язку (наприклад, у хвилинах розмов або у гривнях). Проте, якщо працівник перевищить встановлений ліміт, підприємство не матиме права на податкові витрати понад встановлений ліміт, а у працівника, якщо він не відшкодує заподіяні порушенням наказу керівника підприємства збитки, виникне оподатковуваний дохід.

#### **Список використаних джерел**

1. Правила надання та отримання телекомунікаційних послуг, затверджені постановою КМ від 11.04.2012 р. № 295. URL: <https://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/295-2012-%D0%BF> (дата звернення: 20.11.2019).

2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. No 2755-VI. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.11.2019).

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р № 318. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.11.2019).

**Ломако К.П.**  
**Коваль С.В. к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ОБЛІК ВИТРАТ МАШИННО-ТРАКТОРНОГО ПАРКУ В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

В сучасних умовах сільськогосподарської діяльності особливої уваги набувають проблеми управління експлуатацією та оновленням основних засобів, особливо їх активної частини, через значне перевищення нормативних термінів використання існуючої сільськогосподарської техніки і відсутність у сільськогосподарських підприємствах коштів на її оновлення. В цих умовах необхідно забезпечити раціональне прийняття рішень щодо термінів експлуатації і оновлення мобільних технічних засобів, що можливе лише за наявності відповідного обліково-аналітичного забезпечення. Методологічною основою розбудови такого забезпечення є поділ обліку на фінансовий і управлінський, відповідно до потреб зовнішнього і внутрігосподарського використання облікової інформації.

Машинно-тракторний парк – сукупність техніки (різних марок і модифікацій тракторів, комбайнів, причіпних і навісних машин), знарядь, призначених для механізації процесів з вирощування сільськогосподарських культур і виробництва продукції тваринництва, надання послуг іншим виробництвам і на сторону, а також місця для їх зберігання. За допомогою машинно-тракторного парку виконуються майже всі мобільні сільськогосподарські роботи, що пов'язані з вирощуванням сільськогосподарських культур (оранка, посів, догляд за посівами, збирання урожаю). Крім того, машинно-тракторний парк широко використовується на транспортних роботах і для обслуговування тваринництва. Робота машинно-тракторного парку зумовлена низкою особливостей, які постійно діють на побудову бухгалтерського обліку і на організацію аналітичної роботи. В основному ці особливості полягають у тому, що багато об'єктів управління машинно-тракторним парком знаходяться на значній території.

Значення машинно-тракторного парку в господарській діяльності аграрних підприємств важко переоцінити: адже за допомогою нього виконуються майже всі мобільні сільськогосподарські роботи, що пов'язані з вирощуванням сільськогосподарських культур (оранка, посів, догляд за посівами, збирання урожаю). Крім того, машинно-тракторний парк широко використовується на транспортних роботах і для обслуговування тваринництва. Робота машинно-тракторного парку зумовлена низкою особливостей, які постійно діють на побудову бухгалтерського обліку і на організацію аналітичної роботи (табл. 1.).

В основному ці особливості полягають у тому, що багато об'єктів управління машинно-тракторним парком знаходяться на значній території.

Робота машинно-тракторного парку залежить від багатьох зовнішніх факторів, як і сільськогосподарське виробництво в цілому, які не піддаються достатньо достовірному обліку.

Значні сезонні коливання напруженості процесів пов'язані з кліматичними умовами, фазами розвитку рослин і тривалістю вегетаційного періоду. Все це спричиняє велику тривалість виробничого процесу у сільському господарстві, що, в свою чергу, зумовлює постійну наявність незавершеного виробництва великих розмірів. Виходячи з вимог національних П(С)БО та враховуючи економічну сутність витрат виробництва як вартісного виразу спожитих ресурсів на виробництво продукції, необхідно визначити такий склад витрат виробництва: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі витрати; постійні розподілені і нерозподілені загальновиробничі витрати; наднормативні виробничі витрати.

Таблиця 1

Особливості сільськогосподарського виробництва та їх вплив на організацію бухгалтерського обліку витрат машинно-тракторного парку

Особливості	Вплив на організацію обліку
Земля – важливий засіб праці.	У бухгалтерському обліку не відображається найважливіший засіб праці – земля, а машинно-тракторний парк відображається в обліку як обслуговуюче (або допоміжне) виробництво.
Сезонність, нерівномірність у використанні робочої сили і техніки протягом року.	Визначення фактичної собівартості продукції один раз на рік. Нагромадження в обліку витрат, послуг машинно-тракторного парку, амортизаційних відрахувань і витрат на ремонт
Невідповідність процесу затрат праці і матеріальних ресурсів з виходом продукції.	Облік виконання умовних еталонних гектарів протягом року за плановою собівартістю. Коригування їх оцінки в кінці року.
Існування кількох галузей виробництва	Значні відмінності у структурі витрат, об'єктах і калькуляції собівартості кожного виду виробництва, в обліку виходу сільськогосподарської продукції.
Кількість витрачених паливо-мастильних матеріалів відповідає виконаному обсягу робіт.	Необхідність нормативного списання витраченого пального і мастильних матеріалів.
Наявність великої кількості вузлів, деталей, запасних частин.	Необхідність групування запасних частин для спрощення обліку.
Виконання різних видів робіт	Специфіка переведення різних видів робіт в умовні еталонні гектари.
Виконання сільськогосподарських і транспортних робіт.	Необхідність прямого віднесення вартості витраченого пального, мастильних матеріалів та запасних частин на відповідні культури.
Наявність різних форм власності.	Вплив на структуру виробництва, систему управління, і, зокрема, на оплату праці, фінансування і кредитування, розподіл і використання доходів

Для визначення рівня ефективності використання машинно-тракторного парку, організації планової роботи сільськогосподарських підрозділів запропоновано використовувати такі умовні показники, як умовний еталонний

трактор та умовна норма-година. З метою удосконалення первинного обліку витрат на утримання машинно-тракторного парку розроблена форма облікового листа тракториста-машиніста, яка поєднує в собі елементи облікового листа тракториста-машиніста та облікового листа внутрішньозмінних простоїв машинно-тракторного парку і передбачає щоденний контроль за використанням пального та якістю виконаних робіт. Об'єктами обліку витрат машинно-тракторного парку визначено: витрати на утримання машинно-тракторного парку на сільськогосподарських роботах; витрати на утримання машинно-тракторного парку на транспортних роботах; загальні витрати на утримання машинно-тракторного парку; витрати на утримання комбайнів та самохідних машин. Базуючись на організаційно-технологічних особливостях та враховуючи діючу практику і досвід господарств, рекомендовано таку номенклатуру статей витрат на утримання машинно-тракторного парку: витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи (для підприємств, що не сплачують фіксований сільськогосподарський податок); пальне і мастильні матеріали; роботи і послуги; амортизація необоротних активів; витрати на ремонт необоротних активів; інші прямі витрати; загальновиробничі витрати. Для аграрних підприємств рекомендовано облік витрат на утримання та експлуатацію машинно-тракторного парку вести на рахунку 23 "Виробництво", субрахунок 5 "Витрати на утримання та експлуатацію сільськогосподарської техніки", до якого відкривати рахунки третього і вище порядку: 235.1 "Витрати машинно-тракторного парку" (235.1.1 "Витрати машинно-тракторного парку на транспортних роботах"; 235.1.2 "Витрати машинно-тракторного парку на сільськогосподарських роботах"; 235.1.3 "Загальні витрати машинно-тракторного парку"); 235.2 "Утримання та експлуатація комбайнів та інших самохідних машин".

При здійсненні калькуляційних розрахунків запропоновано спочатку розподіляти між сільськогосподарськими і транспортними роботами амортизацію основних засобів машинно-тракторного парку пропорційно встановленій базі. На другому етапі здійснення калькуляційних робіт амортизаційні відрахування приймати за базу розподілу решти витрат. Для оформлення калькуляційних розрахунків в роботі розроблено і запропоновано спеціальний первинний документ - калькуляційний лист для визначення собівартості транспортних робіт тракторів.

#### **Список використаних джерел**

1. Бондаренко М.Г., Демчик В.А. Комплектування і використання машинно-тракторного парку в рослинництві: підручник для студ. і виклад. вузів з аграр. спец. К.: Вища школа, 1995. 237 с.
2. Діденко М.К. Експлуатація машинно-тракторного парку. К.: Вища школа, 1983. 447 с.
3. Примаченко О.Л. Аналіз витрат на утримання машинно-тракторного парку. Тези доповідей міжнар. наук.-метод. конфер. 16-17 травня 2002 р. «Трансформація курсу «Економічний аналіз діяльності підприємства». К.: КНЕУ, 2002. С. 411–414.

**Мармуль Л.О., д.е.н., професор  
Бадзян І.М.**

**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон**

## **ВПРОВАДЖЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ КОНТРОЛЮ ЗА РУХОМ І ВИКОРИСТАННЯМ ЗАПАСІВ**

Організація управлінського обліку запасів у сільському господарстві є дуже складним процесом, що зумовлено галузевою специфікою. Тому правильна постановка управлінського обліку запасів таких підприємств дає можливість виявити й мобілізувати резерви скорочення витрат ресурсів, зниження собівартості готової продукції, підвищення рентабельності виробництва і зменшення потреб в обігових коштах. У системі управлінського обліку формується насамперед інформація про витрати виробництва. Матеріальні витрати є одним з основних об'єктів управлінського обліку. Їх групують і обліковують за місцями виникнення. Місця виникнення витрат - структурні одиниці та підрозділи, в яких відбувається первісне використання матеріально-сировинних ресурсів. У системі управлінського обліку обов'язково слід вказувати «центр відповідальності».

Центри виникнення витрат, на думку таких авторів, як Я. Д. Крупка, М. С. Палюх - це окремі структурні підрозділи підприємства, в яких можна організувати нормування, планування та облік витрат виробництва з метою спостереження, контролю та управління витратами виробничих ресурсів, а також оцінки їх використання [2].

Центри відповідальності були створені для оцінки роботи керівників структурних підрозділів. Керівник кожного з цих центрів має відповідати за формування витрат, за їх доцільність. Складають баланс витрат кожного виробничого підрозділу до якого відносять: матеріали (насіння, добрива, паливо, корми тощо), електроенергію для технологічних цілей, основну заробітну плату, нарахування на заробітну плату, воду та стоки для технологічних цілей, загально - виробничі постійні витрати, загально - виробничі змінні витрати тощо.

Для ефективного функціонування підприємства необхідне використання з максимальною віддачею наявних у його розпорядженні ресурсів, насамперед матеріальних, оскільки досліджуване виробництво матеріаломістке. Для виконання цього завдання керівництву підприємства потрібна оперативна й достовірна інформація про рух і використання матеріальних ресурсів, що реально відображує результати його повсякденної фінансово-господарської діяльності, дає змогу визначити перспективи діяльності підприємства і є основою для прийняття управлінських рішень.

Необхідну інформацію отримують із звітності, яку поділяють на зовнішню (фінансову і податкову) та внутрішню (управлінську).

Управлінська звітність – це внутрішня звітність, основна мета якої полягає

в наданні оперативної, релевантної інформації в відповідності до вимог управлінського персоналу [3]. Слід зазначити, що управлінську звітність складають для того, щоб реалізувати внутрішню потребу підприємства в управлінській інформації про рух і використання запасів, у тому числі оперативної, порівняльно-історичної, статистичної інформації і даних прогнозувань.

При впровадженні управлінського обліку запасів на підприємствах треба визначити основні етапи його організації. Ці етапи такі:

1) аналіз методів калькулювання собівартості продукції, які застосовують підприємства та вибір оптимального з них. Обраний метод калькулювання має забезпечити надання достовірної інформації про фактичне використання матеріалів, кількість одержаних відходів виробництва та їх подальше використання;

2) визначення центрів відповідальності на підприємстві з метою посилення контролю за рухом запасів за виробничими переділами;

3) розробка й використання форм управлінської звітності, яка забезпечує отримання необхідної інформації щодо запасів для прийняття оптимальних управлінських рішень, а також для пошуку шляхів зниження собівартості продукції за рахунок більш раціонального використання запасів на кожному переділі виробництва, не допущення простоїв через відсутність необхідних запасів, виявлення причин відхилень витрат матеріалів від норм, здійснення суворого контролю за дотриманням норм відпустку у виробництво запасів.

### Список використаних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. № 996. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua> (дата звернення 13.10.2019 р).
2. Журавель Г.Л., Крупка Я. Д., Палюх М.С., Гуцайлюк Л. О. Бухгалтерський облік: особливості в галузях економіки. Тернопіль. Економічна думка, 2011. 449 с.
3. Огійчук М. Ф., Плаксієнко В. Я., Беленкова М. І. та ін. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : підручник / за ред. проф. М. Ф. Огійчука. 6-те вид., перероб. і допов. К. : Алерта, 2011. 1042 с.
4. Приймак О. Ю. Методичні процедури управлінського обліку виробничих запасів в логістиці та управлінні підприємством. URL: <http://ena.lp.edu.ua> (дата звернення 13.10.2019 р)
5. Гарасим П. М., Журавель Г. П., Хомин П. Я. Фінансовий, управлінський і податковий облік у господарських товариствах. Тернопіль : Економічна думка, 2013. 480 с.

**Матвієнко В.П.**  
**Скрипник С.В., к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ВПРОВАДЖЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ**

Управлінський облік є невід'ємною складовою управління, що вимагає визначення, складання, надання, тлумачення і використання інформації, пов'язаної з: формулюванням стратегії бізнесу; плануванням діяльності, контролем; прийняттям рішень; ефективним використанням ресурсів; покращанням діяльності; збереженням матеріальних та нематеріальних активів; корпоративним управлінням та внутрішнім контролем.

Управлінський облік надає допомогу у плануванні управлінської діяльності, контролюванні та прийнятті рішень. Тому він пов'язаний в основному зі збиранням даних як із внутрішніх, так із зовнішніх джерел та аналізом, обробкою, тлумаченням і передачею підсумкової інформації. Величезні переваги щодо бачення майбутнього розвитку системи управлінського обліку, основний критерій якого має бути – отримання від цієї системи користі.

Тенденції розвитку торгівлі в Україні, функціонування крупних торговельних підприємств (супермаркетів, гіпермаркетів) спричинює ускладнення організаційно-технологічного процесу, що вимагає якісно нової інформації на операційному, тактичному та стратегічному рівні для прийняття ефективних управлінських рішень. Все це зумовлює необхідність запровадження нових систем управління сучасними підприємствами торгівлі. Одним із важливих інструментів щодо обліково-економічного забезпечення системи менеджменту якраз і є управлінський облік.

Процес впровадження системи управлінського обліку на підприємствах торгівлі здійснюється поетапно. Зокрема такими етапами є: діагностика внутрішнього і зовнішнього середовища підприємства; розробка бізнес-процесів та реінжиніринг організаційної структури підприємства; виділення фінансових центрів відповідальності; постановка завдань, що стоять перед управлінським обліком; вибір оптимальної моделі управлінського обліку (локальної чи комплексної); розробка моделі управлінського обліку; впровадження системи, консультаційний супровід; коригування системи та контроль за її функціонуванням [90].

У науковій літературі відсутня єдина точка зору щодо організації управлінського обліку та визначення етапів його впровадження на підприємствах. Вважаємо, що впровадження системи управлінського обліку на підприємствах торгівлі має передбачати виділення окремих етапів (рис.1), а в цілому являє собою синтез обліку, калькуляції, аналізу та прогнозування. Тому обліковим працівникам підприємств торгівлі потрібно самим вибрати стратегію і тактику впровадження управлінського обліку в систему бухгалтерського обліку своїх підприємств.



## ЕТАПИ ЗАПРОВАДЖЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

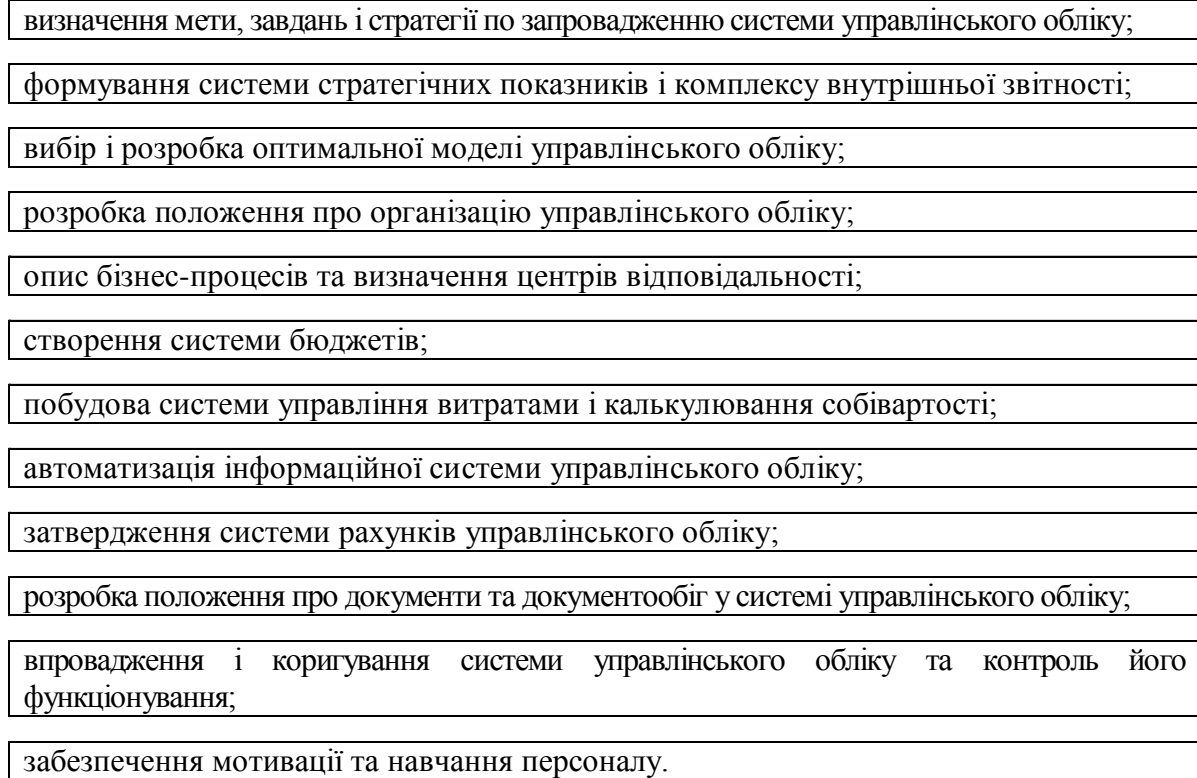


Рис. 1. Етапи впровадження системи управлінського обліку на підприємстві

Процес запровадження управлінського обліку на торговельних підприємствах потребує певної підготовчої роботи та супроводу. Зокрема, до таких робіт можна віднести: аналіз внутрішнього і зовнішнього середовища підприємства та визначення його стратегії, опис бізнес-процесів підприємства, виділення центрів відповідальності тощо.

Організаційна структура торговельних підприємств, види і обсяги їх діяльності та інші галузеві особливості мають вплив на виділення центрів відповідальності, що в свою чергу визначає види і структуру звітності управлінського обліку.

### Список використаних джерел

1. Куцик П. О., Бачинський В. І., Полянська О.А. Управлінський облік операційної діяльності підприємств оптової торгівлі: монографія [за заг. ред. проф. П. О. Куцика]. Львів: Видавництво «Растр-7», 2015. 312 с.

2. Москаленко В. А. Впровадження управлінського обліку в підприємствах агропромислового комплексу. Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет. № 5. 2013 р. URL:

: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2033> (дата звернення 10.11.2019 р.).

Мацак М.С.

Грищенко Я.О.

Науковий керівник – Галицький О.М., д.е.н., доцент

Одеський державний аграрний університет

м. Одеса

## ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ НА АГРАРНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

Виробництво сільськогосподарської продукції є доволі складним технологічним процесом. Забезпечення своєчасного надходження первинних документів з приводу посіву, догляду та збирання вирощених культур дає можливість приймати ефективні управлінські рішення. Даний процес може відбуватися механістично, механістично з частковою автоматизацією облікових процесів або повною їх автоматизацією. Необхідно відзначити, що в умовах України застосування виключно автоматизованого підходу до обробки інформації не можливий, оскільки частина первинних документів, що формуються в виробничих підрозділах, у більшості випадків оформлюється у паперовому вигляді.

Одним з найбільш ефективних напрямків зниження витрат (або їх оптимізація) виступає перехід з механістичного способу обробки первинної інформації до механістичного з частковою автоматизацією облікових процесів або повної їх автоматизації. Комп'ютерні системи бухгалтерського обліку є доволі поширеними у сучасній економіці. Вони забезпечують повний, точний та своєчасний облік витрат на виробництво. Необхідно зазначити, що розмір підприємства напряму впливатиме на конфігурацію програми (табл. 1) [1].

Таблиця 1

Відповідність конфігурації комп'ютерної програми розмірам організації

Конфігурація комп'ютерної програми	Розмір організації		
	Малі	Середні	Великі
Немережева, централізована БД	+	-	-
Мережна, файл-сервер, централізована БД	-	+	-
Мережна, клієнт-сервер, централізована БД	-	+	+
Мережна, клієнт-сервер, розподілена БД	-	-	+

Розрізняють розмір господарства і розмір виробництва. На розмір господарства вказує наявність в ньому виробничих ресурсів, а про розмір виробництва – кількість виробленої валової продукції [2].

Досліджуваний суб'єкт господарювання – ФГ «Еліт» Любашівського району Одеської області – є невеликим за розмірами підприємством, тому, на нашу думку, більш підходящим є перший варіант. До того ж, зазначимо, що господарство спеціалізується тільки на вирощуванні продукції рослинництва й орендує площі сільськогосподарських угідь для ведення виробничого процесу. Для забезпечення ефективного процесу збирання та обробки первинної та формування зведеної інформації на досліджуваному фермерському господарстві можуть бути впроваджені як спеціалізоване програмне забезпечення, так й стандартні. Проведемо аналіз існуючих пакетів програмних продуктів для досліджуваного господарства для цілей обліку виробленої продукції (табл. 2).

Таблиця 2

**Пакети прикладних програм для обліку виробленої продукції в сільськогосподарських підприємствах (вибіркові дані)**

№ з/п	Назва програми	Призначена для ведення наступних видів обліку			Вартість, грн.
		бухгалтерського	податкового	оперативного	
1	ЕкспресСофт. Бухгалтерія сільськогосподарського підприємства для України («ІН-АГРО») [3]	+	+		11700,00
2	1С:Підприємство. Бухгалтерія 8 для України [4]	+	+		131400,00
3	MASTER:Бухгалтерія (ІТ-Enterprise). MASTER:АГРО [5]	+	+		34155,00
4	ДЕБЕТ Плюс [6]	+	+	+	відсутня
5	Дельфін. Сільське господарство [7]	+	+		відсутня
6	Інфо-Бухгалтер Професійна 8. Сільське господарство [8]	+	+		10852,00 на рік

Зазначені пакети комп'ютерних програм за своїм функціональним змістом мають деякі відмінності. Вони пов'язані, у першу чергу, з широтою охопту облікових задач та витратами за їх установку та використання. Найоптимальнішим варіантом є застосування першої з приведених програм. ІН-АГРО містить наступні функціональні можливості: облік автотранспорту та сільгосптехніки, облік і управління біологічними активами в рослинництві, кадровий облік і розрахунок заробітної плати, облік взаєморозрахунків з оренди землі, облік витрат і розрахунок собівартості продукції [3]. Зазначимо, що дана конфігурація програми повністю задовольняє вимогам голови фермерського господарства як по ціні, так й по наповненню.

На підставі проведеного аналізу можна зробити висновок, що перехід на автоматизований спосіб обробки інформації принесе економію витрат та часу на її обробку та формування банку зведеної на їх основі даних.

#### **Список використаних джерел**

1. Терещенко Л.О., Матієнко-Зубенко І.І. Інформаційні системи і технології в обліку: навч. посіб. К.: КНЕУ, 2004. 187 с.
2. Цуканов О.Ю., Ніценко В.С. Економічна ефективність використання виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах Кривоозерського району Миколаївської області. Економіка: реалії часу. Одеса: ОНПУ. 2012. № 1 (2). С. 11-19. URL: <https://economics.opu.ua/files/archive/2012/No1/11-18.pdf>. (дата звернення 13.10.2019 р.)
3. ЕкспресСофт. Бухгалтерія сільськогосподарського підприємства для України («ІН-АГРО»). URL: <https://expresssoft.com.ua/uk/buhgalterija-silskogospodarskogo-pidpriemstva/>.
4. 1С:Підприємство 8. URL: <http://1c.ua/>. (дата звернення 13.10.2019 р.)
5. MASTER:Бухгалтерія (ІТ-Enterprise). MASTER:АГРО. URL: <https://masterbuh.com/product/4>. (дата звернення 13.10.2019 р.)
6. ДЕБЕТ Плюс. Конфігурація "Сільське господарство". URL: <https://debet.com.ua/uk/industries/agriculture> (дата звернення 13.10.2019 р.)
7. Комплекс бухгалтерських програм "Дельфін". Сільське господарство. URL: <http://www.delfin.kharkov.ua/uk/configurations/agro22>. (дата звернення 13.10.2019 р.)
8. Інфо-Бухгалтер Професійна 8. Сільське господарство. URL: <https://www.infoib.info/>. (дата звернення 13.10.2019 р.)

**Пагул Д.М.**  
**Сакун А.Ж., к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **УПРАВЛІНСЬКИЙ АСПЕКТ ОБЛІКУ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Необхідною складовою облікової політики є управлінський облік. Згідно з міжнародними положеннями, управлінський облік визначається як процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передання фінансової інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю всередині організації та забезпечення відповідного підзвітного контролю [3, с. 16].

Прибутковість промислового підприємства свідчить про ефективність його виробничо-збутової діяльності, яка досягається шляхом мінімізації витрат (витрат на сировину, матеріали, енергію, оплату праці, фінансування) і максимізації доходів від результатів виробництва - випуску продукції і послуг. Сутність проблеми підвищення економічної ефективності виробництва полягає в збільшенні економічних результатів на кожен одиницю витрат в процесі використання наявних ресурсів[4].

Варто відзначити, що бухгалтерський облік в Україні, відповідно до чинного законодавства, має задовольняти потреби як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів. Тому, розширення меж дії облікової політики не лише на показники фінансової звітності, а на систему бухгалтерського обліку в цілому, зумовлює потребу виокремлення елементів облікової політики щодо управлінського обліку як інформаційної бази, призначеної для задоволення інформаційних потреб внутрішніх користувачів облікової інформації у процесі управління підприємством.

Облікова політика повинна мати управлінську спрямованість, тоді вона більшою мірою зможе позитивно впливати на господарські процеси, що відбуваються на підприємстві. Саме інтереси внутрішніх користувачів облікової інформації підприємств є пріоритетними й на задоволення їх потреб повинна бути направлена облікова політика [5].

Що ж стосується формування організаційних та методичних підходів до управлінського обліку, то законодавством не визначено його обов'язкове документальне оформлення. Однак, розробка системи управлінського обліку передбачає вибір та узагальнення організаційної структури, технічного забезпечення, певних методичних підходів, що також має бути відповідним чином задокументовано. Якщо фінансовий облік спрямований в більшій мірі для зовнішніх користувачів і його метою є достовірне відображення інформації про стан та результати діяльності у фінансовій звітності, то управлінський облік має за мету забезпечення необхідною інформацією осіб, що входять до складу керівництва підприємства, чи його структурних підрозділів. Тобто, він

спрямований на внутрішніх користувачів.

Бухгалтерському апарату затрати на виробництво найкраще контролювати у процесі виробничого споживання ресурсів, тобто там, де відбувається виробничий процес або його обслуговування. У зв'язку з цим з'явилися такі об'єкти формування і обліку затрат, як місця виникнення затрат, центри затрат і центри відповідальності. Такий розподіл є фундаментом для створення на підприємстві системи управлінського обліку.

Для забезпечення ефективного управління діяльністю підприємства, а також контролю за використанням всіх видів ресурсів на підприємствах керівництву та спеціалістам відповідних служб необхідно самостійно розробити основні підходи до організації і ведення управлінського обліку. Дані підходи мають бути відображені в окремому документі – Положенні про управлінський облік на підприємстві. Оскільки інформація управлінського обліку становить в більшості комерційну таємницю, то і даний документ має бути призначений лише для внутрішнього використання, причому для обмеженого кола осіб, які безпосередньо пов'язані з формуванням та отриманням інформації, що забезпечується системою управлінського обліку.

Положення про управлінський (внутрішньогосподарський) облік на підприємстві розробляється самостійно (головним бухгалтером чи комісією, до складу якої входять відповідні спеціалісти), або із залученням аудиторських чи консалтингових фірм. Керівник підприємства затверджує дане Положення, і воно є обов'язковим до виконання вказаними у ньому службами та відповідальними особами. В Положенні вказується перелік посадових осіб, які мають право з ним ознайомлюватися, оскільки підходи викладені в ньому є комерційною таємницею.

Розглянуті два аспекти облікової політики (щодо фінансового та управлінського обліку) потрібно формувати максимально зближено. Інакше підприємствам не уникнути значних витрат часу у роботі бухгалтерського апарату на підготовку відповідної інформації.

#### **Список використаних джерел**

1. Національне положення (стандарти) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.13р. № 73. *Все про бухгалтерський облік*. 2013 р. №27. С.37–42.
2. Податковий кодекс України. Прийнятий Верховною Радою України 2.02.2010 №2755-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 13.11.2019 р.)
3. Кузьмин О. Є., Мельник О. Г. Бюджетування на підприємстві: навч. посіб. К.: Кондор, 2008. 312 с.
4. Сакун А. Ж., Пантюк І. П. Системний підхід до організації та управління виробничо-збутовою діяльністю підприємств промисловості. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2017. № 2 (38). С. 55–59.
5. Добикіна Е. К., Ровенська В. В., Рижиков В. С.. Управлінський облік в оперативній діяльності підприємства: навч. посіб. К. : Вид. дім «Слово», 2005. 272 с.

**Пашинний А.В.**  
**Коваль С.В. к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ПРОДАЖ ТОВАРУ ІЗ ЗАСТОСУВАННЯМ ТЕНДЕРНИХ ПРОЦЕДУР**

Суб'єкти господарювання (далі – СГ) приватної власності, які займаються оптовою/роздрібною торгівлею, можуть брати участь у тендерах (закупівлях за бюджетні кошти). Тендер (англ. tender – пропозиція) – конкурентна форма розміщення замовлення на закупівлю товарів, надання послуг або виконання робіт відповідно до заздалегідь визначених у документації умов, в узгоджені строки, на принципах загальності, справедливості та ефективності. Термін «тендер» часто вживається як аналог конкурсу або аукціону.

В українському законодавстві поняття «тендер» визначені в п. 28 ч. 1 ст. 1 Закону № 922 [1]. Зокрема, тендер (торги) – це здійснення конкурентного відбору учасників із метою визначення переможця торгів відповідно до процедур, (крім переговорної процедури закупівлі). Згідно зі ст. 12 Закону № 922 закупівля може здійснюватися шляхом застосування однієї з таких процедур: відкритих торгів; конкурентного діалогу; переговорної процедури. Замовниками можуть виступати органи державної влади, органи місцевого самоврядування (далі – ОМС) та органи соціального страхування, а також юридичні особи (підприємства, установи, організації) та їх об'єднання [1].

Тендерні процедури закупівлі не можуть проводитися до/без публікації оголошення про проведення закупівлі на веб-порталі Вповноваженого органу Уповноваженим органом у сфері публічних закупівель є Міністерство економічного розвитку (п. 1 Положення № 459) [2]. Інформація про закупівлі, розміщується на веб-порталі Міністерства економічного розвитку безплатно через авторизовані електронні майданчики. Зокрема, потреба в закупівлі товарів повинна бути оприлюднена на тендерних майданчиках, авторизованих системою держзакупівель ProZorro. СГ, який бажає взяти участь у тендерних торгах як виконавець робіт, послуг або постачальник товарів, повинен зареєструватися на офіційному майданчику ProZorro. Список таких майданчиків розміщено за адресою: <https://prozorro.gov.ua/majdanchiki-prozorro>. За реєстрацію на таких майданчиках плата не справляється.

Розглянемо поетапно процедуру проведення відкритих торгів (тендера).

Етап 1. Оголошення про проведення процедури відкритих торгів. Таке оголошення повинне бути оприлюднене на веб-порталі. Одночасно з оголошенням про проведення тендера замовник повинен оприлюднити тендерну документацію.

Вимоги до тендерної документації встановлені в ч. 2 ст. 22 Закону № 922. Зокрема, така документація повинна містити:

- інструкцію з підготовки тендерних пропозицій;
- один або декілька кваліфікаційних критеріїв до учасників відповідно до ст. 16 і вимоги, установлені ст. 17 Закону № 922;

- інформацію про необхідні технічні, якісні та кількісні характеристики предмета закупівлі [1].

Етап 2. Подання тендерної пропозиції Документ із тендерною пропозицією подається учасником в електронному вигляді шляхом заповнення електронних форм з окремими полями, де наводиться інформація: - про ціну; - інші критерії оцінки (у випадку їх установлення замовником); - кваліфікаційні (кваліфікаційний) критерії, які відповідають вимогам, визначеним у ст. 17 Закону № 922 і тендерній документації.

Етап 3. Розкриття та оцінка тендерних пропозицій. Після закінчення строку подання тендерних пропозицій і перед початком електронного аукціону розкривається інформація про ціни тендерних пропозицій. Етап 4. Проведення електронного аукціону. Електронний аукціон являє собою повторюваний процес зниження цін або приведених цін з урахуванням показників інших критеріїв оцінки за математичною формулою, визначеною в методиці оцінки. Такий аукціон проводиться в три етапи в інтерактивному режимі реального часу. Етап 5. Прийняття рішення про намір оформити договір про закупівлю. Рішення про намір укласти договір про закупівлю приймається замовником у день визначення переможця. Протягом одного дня після прийняття такого рішення замовник публікує на веб-порталі Міністерства економічного розвитку повідомлення про намір укласти договір і направляє його переможцеві.

Етап 6. Укладання договору про закупівлю. Договір про закупівлю укладається згідно з нормами ЦК і ГК з урахуванням особливостей, визначених Законом № 922. Наприклад, якщо тендер проводився на постачання продуктів харчування, то переможець тендера (постачальник) укладає із замовником (покупець) договір постачання за правилами, визначеними у ст. 712 ЦК і ст. 264–271 ГК. Учасником процедури закупівлі може бути як юридична особа, так і фізична особа-підприємець, які відповідають кваліфікаційним критеріям, зазначеним у ст. 16 Закону № 922. СГ, який бажає взяти участь у тендерних торгах, повинен зареєструватися на офіційному авторизованому майданчику ProZorro і подати тендерну пропозицію [1].

Критерієм оцінки тендерних пропозицій є ціна, але якщо йдеться про закупівлю товару, що має складний або спеціалізований характер, то враховується ціна разом з іншими критеріями оцінки (умови оплати, строк виконання, гарантійне обслуговування, експлуатаційні витрати, передача технології і т. д.).

### **Список використаних джерел**

1. Закон України від 25.12.15 р. № 922-VII «Про публічні закупівлі». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення 20.11.2019 р.).
2. Положення про Міністерство економічного розвитку і торгівлі України, затверджене постановою КМУ від 20.08.14 р. № 459. URL: <https://zakon3.rada.gov.ua/> (дата звернення 20.11.2019 р.).
3. Публічні закупівлі ProZorro. URL: <https://prozorro.gov.ua/> (дата звернення 20.11.2019 р.).

**Пінаєва Н. О.**  
**Коваль С.В., к. е. н., доцент**  
 ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
 м. Херсон

## **СУТНІСТЬ ПОЗАБАЛАНСОВОГО ОБЛІКУ НА ПРИКЛАДІ ПІДПРИЄМСТВ ТА БАНКІВ**

Позабалансові рахунки виділені в окремий клас рахунків (нульовий), вони мають своє призначення та певні особливості обліку. Дані рахунки перебувають за межами системи рахунків бухгалтерського обліку, призначених для відображення елементів фінансової звітності (активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів, витрат та фінансових результатів). Позабалансовий облік призначений для спостереження, вимірювання та реєстрації фактів господарської діяльності підприємства, які на цей час не впливають на його майновий стан, але за якими потрібно здійснювати особливий нагляд з метою володіння повною інформацією про минулі, теперішні та можливі у майбутньому події, та для контролю за наявністю та використанням майна, яке не належить даній організації, але використовується в господарській діяльності на правах користування чи розпорядження.

Позабалансові рахунки призначені для узагальнення інформації про наявність і рух:

- цінностей, що не належать підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні або на зберіганні (об'єкти оперативної (операційної) оренди основних засобів, матеріальні цінності на відповідальному зберіганні, переробці, комісії, монтажі);
- умовних прав і зобов'язань підприємства (застави, гарантії, зобов'язання тощо);
- бланків суворого обліку;
- списаних активів (нестачі цінностей, дебіторська заборгованість) для спостереження за можливістю їх відшкодування винними особами (боржниками);
- амортизаційних відрахувань.

Система позабалансових рахунків в банках та на підприємствах представлена в таблиці 1. Як бачимо, з таблиці 1 основні об'єкти обліку як в банках, так і на підприємствах в цілому співпадають. Основним залишається облік цінностей, які не належать організації, та так званих умовних активів та умовних зобов'язань. Згідно МСБО 37 "Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи" умовне зобов'язання це:

- можливе зобов'язання, яке виникає внаслідок минулих подій і існування якого підтвердиться лише після того, як відбудеться або не відбудеться одна чи кілька невизначених майбутніх подій, не повністю контрольованих суб'єктом господарювання, або
- існуюче зобов'язання, яке виникає внаслідок минулих подій, але не визнається, оскільки:
  - немає ймовірності, що вибуття ресурсів, котрі втілюють у собі



економічні вигоди, буде необхідним для погашення зобов'язання, або суму зобов'язання не можна оцінити достатньо достовірно.

Умовний актив – можливий актив, який виникає внаслідок минулих подій і існування якого підтвердиться лише після того, як відбудеться або не відбудеться одна чи кілька невизначених майбутніх подій, не повністю контрольованих суб'єктом господарювання. Бухгалтерський облік на позабалансових рахунках підприємств ведеться за простою системою, за якою записи про надходження, вибуття, використання, продаж матеріальних цінностей, бланків суворого обліку, утворення умовних прав і зобов'язань, списання з балансу майна внаслідок нестачі, псування та простроченої дебіторської заборгованості, нарахування і використання амортизаційних відрахувань проводяться тільки на одному позабалансовому рахунку з вказуванням змісту і кількісно-вартісних показників операції.

Товарно-матеріальні цінності відображаються за договірною вартістю або за вартістю, що вказана у приймально-передавальних актах. Орендовані основні засоби відображаються за вартістю, що вказана в договорах оперативної (операційної) оренди. Бланки суворого обліку відображаються за умовною вартістю в установленому порядку. Умовні права й зобов'язання відображаються за вартістю, вказаною в документах про гарантії й зобов'язання. Товарно-матеріальні цінності та основні засоби, вартість яких відображена на позабалансових рахунках, підлягають інвентаризації в порядку, що діє для цінностей, відображених на балансових рахунках відповідного класу.

На відміну від підприємств у класі 9 позабалансових рахунків банків бухгалтерський облік операцій за позабалансовими рахунками ведеться за системою подвійного запису. Позабалансові рахунки кореспондують тільки між собою. Для відображення операцій за системою подвійного запису використовуються рахунки розділу 99. Рахунки можуть кореспондувати між собою без використання контррахунків. Рахунки розділу 99 – це контррахунки, які використовуються для подвійного запису операцій за рахунками 90-98. Контррахунки відкриваються в аналітичному обліку в будь-якому розрізі на розсуд банку. Позабалансовий облік забезпечує інформування користувачів фінансової звітності щодо важливих аспектів діяльності підприємства, які не знаходять свого відображення на звичайних рахунках та у фінансовій звітності. Їх існування відповідає принципу обачності.

Таким чином, особливістю методики позабалансового обліку в банках України у порівнянні з підприємствами є: використання методу подвійного запису; використання в обліку так званих контррахунків, що виконують лише технічну та контрольну функцію та є проміжними, допоміжними.

#### **Список використаних джерел**

1. Бачинський В.І., Білинська Н.Є. Позабалансовий облік у сучасній інформаційній системі підприємства. *Проблеми економіки та управління*. 2012. №725. С. 247-253;

2. Щирська О.В. Облік і внутрішній контроль амортизації основних засобів: теорія і методологія : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)”. Київ, 2013. 20 с.

**Пітомець О.С.**  
**Пристемський О.С., д.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА**

Сучасні ринкові перетворення в економіці країни ставлять нові вимоги до якості обліково-аналітичної інформації, яка є підставою для прийняття необхідних управлінських рішень на підприємствах різних організаційно-правових форм господарювання. Їх керівництву необхідно достовірна і повна інформація про діяльність господарюючого суб'єкта. Це зумовлює необхідність удосконалення системи обліку – як основи інформаційного забезпечення будь-якого процесу управління, в тому числі й управління собівартості продукції рослинництва.

Рослинництво як галузь господарства характеризується низкою особливостей. Воно визначається, з одного боку, впливом природних факторів, з другого – соціальних, які необхідно враховувати при організації бухгалтерського обліку. Такою особливістю є те, що земля – один із основних засобів виробництва, тоді як у промисловості вона – лише територія, місце, на якому розташоване підприємство. На відміну від інших засобів, які у процесі виробництва поступово зношуються, внаслідок чого їх через певний проміжок часу необхідно замінювати новими, земля є незмінним засобом виробництва. При раціональному використанні вона не тільки не зношується, а навпаки – підвищує свою родючість. Стан виробництва характеризується ефективністю, ступенем використання досягнень науково-технічного прогресу, місцем і роллю робітника у виробничому процесі. В умовах обмеженості ресурсів і досягнення планової ефективності виникає потреба постійного порівняння понесених витрат і отриманих результатів. Ця проблема посилюється під впливом інфляції, коли дані про виробничі витрати необхідно повсякденно порівнювати з майбутніми витратами, що значною мірою залежить від впливу зовнішнього середовища. Можливість усунення або передбачення впливу багатьох негативних внутрішніх і зовнішніх факторів з'являється завдяки раціонально організованому обліку витрат на виробництво.

В політекономічному аспекті існує декілька підходів до розгляду витрат виробництва. По-перше, з точки зору всього суспільного виробництва витрати виробництва поділяються на витрати суспільства і витрати його первинних ланок – підприємств. З позиції суспільного виробництва до витрат належать витрати, що відображені у вартості кінцевої продукції. Витрати підприємства на виробництво являють собою важливий елемент відтворювального процесу первинної ланки і відтворюють у собі витрати підприємства на всі спожиті ресурси на виробництво продукції. По-друге, так на рівні підприємства одночасно існує два підходи до визначення витрат виробництва: бухгалтерський та економічний. В економічних дослідженнях особливу цінність мають економічні витрати, а в господарській практиці – бухгалтерські витрати. У цілому механізм господарювання підприємства визначається ступенем управління витратами. Вимоги сьогодення визначають новий підхід щодо вивчення методики обліку витрат, собівартості продукції рослинництва.

Нині для підприємств постає необхідність розробки системи контролю за собівартості продукції на основі розширення аналітичності застосовуваних в обліку групувань витрат. Облік витрат виробництва, облік собівартості продукції являються визначальними в загальній системі бухгалтерського обліку. При цьому облік, зокрема частині управлінського обліку, не обмежується лише самим обліком витрат на виробництво та собівартості в вартісних показниках, регламентованих в нормативних документах. На основі викладеного матеріалу можна зробити висновок про те, що облік витрат виробництва, облік собівартості продукції являється визначальними в загальній системі бухгалтерського обліку. При цьому облік, зокрема в частині управлінського обліку, не обмежується лише самим обліком витрат на виробництво та собівартості в вартісних показниках, регламентованих в нормативних документах. Його зміст більш ширший, виходячи з економічної суті собівартості та витрат, виходячи з вимог щодо управління господарськими процесами на підприємствах в умовах ринку. Концепція управління собівартістю повинна передбачати комплексний системний підхід до дослідження і впливу на собівартість. Дана концепція має будуватися на таких основних засадах: - визначення витрат, що формують собівартість, визначення її рівня і структури; - класифікація собівартості, як одного із способів пізнання об'єктів, залежно від інформаційних потреб керівництва; - розрахунок нормативної собівартості на основі методу обліку повних витрат, та обчислення неповної (зрізаної) собівартості використовуючи метод директ-костинг в системі управлінського обліку; - формування інформаційних ресурсів про собівартість продукції для визначення фінансових результатів і складання фінансової звітності; - проведення аналізу структури собівартості продукції за калькуляційними статтями витрат та елементами витрат для виявлення впливу специфічних техніко-економічних особливостей виробництва конкретних видів продукції; - визначення собівартості одиниці продукції, що характеризує роботу підприємства у напрямку зниження собівартості продукції, яка випускається, вибору оптимальної структури випуску і реалізації продукції з урахуванням оптових цін на неї, які формуються на ринку та які повинні оперативно враховуватися підприємством при плануванні своєї діяльності і в ході виконання намічених бізнеспланом обсягів виробництва; - планування собівартості продукції і аналіз ефективності використання ресурсів; - контроль за формуванням собівартості на основі децентралізації управління та виділення центрів витрат і центрів відповідальності; - взаємозв'язок собівартості продукції з ціноутворенням.

#### **Список використаних джерел**

1. Бородкін О. Про формування і облік собівартості продукції за ринкових умов. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. №3. С. 32–41.
2. Бутинець Ф.Ф. та ін. *Бухгалтерський управлінський облік*. Житомир, 2010. 448 с.
3. Голов С.Ф. *Управлінський облік: Підруч.* К.: Лібра, 2011. С. 704.
4. Методичні рекомендації по формуванню собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості від 02.02. 2009 №47. К.: КДІЕХП, 2009. 140 с.

**Романюк В.М.**  
**Науковий керівник - Ільїна О.В., к. е. н., доцент**  
ДВНЗ «Київський національний економічний  
університет ім. Вадима Гетьмана»  
м. Київ

## **ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Поняття такої категорії як «бізнес-процеси» прийшло до нас із країн з розвинутою економікою в 1990-х роках і дослівно його можна, на наш погляд, сприймати як процеси, що відбуваються в межах певної підприємницької діяльності. Бізнес-процеси які відбуваються на підприємства неоднорідні. По суті, це організаційна діяльність підприємства, а саме сукупність взаємозалежних бізнес-процесів, які відображають реалізацію окремих функцій підприємства [1, с. 90–91].

Для ефективного управління підприємством необхідна постійна оптимізація бізнес-процесів. Великого успіху досягають ті компанії, які приділяють належну увагу бізнес-процесам. Це робота, яка вимагає постійної уваги і залежить від багатьох зовнішніх і внутрішніх факторів, як то, зміни в законодавстві, реструктуризація компанії тощо.

Загальноприйнятими, як показує досвід нашої країни, вважаються такі бізнес-процеси, як: керуючі, операційні та підтримуючі.

Спочатку розглянемо керуючі бізнес-процеси. Вони спрямовані на ефективність взаємодії акціонерів і керівництва, а також на стратегічний аналіз довгострокових цілей компанії.

Далі слід розглянути операційні бізнес-процеси, які є важливими для будь-якої компанії. Вони спрямовані на визначення ефективного механізму взаємодій між різними підрозділами (постачання, виробництво, маркетинг, продажі) від яких залежить прибутковість підприємства або компанії.

Та заключними, на наш погляд, є підтримуючі бізнес-процеси. Вони забезпечують основний бізнес. До них відносяться бухгалтерський і податковий облік, технічна підтримка, підбір персоналу та інші.

Оптимізація бізнес-процесів на підприємстві в результаті може призвести до підвищення конкурентоспроможності на ринку; розширення бази клієнтів; миттєвого і правильного реагування на проблеми, оперативне та кваліфіковане їх рішення; зниження собівартості товарів та послуг; підвищення продуктивності праці. Процес оптимізації бізнес-процесів і документообігу, як показує практика, включає в себе:

- аналіз взаємодій між підрозділами підприємства;
- аналіз документообігу на предмет етапів узгодження та підписання;
- визначення оптимальних варіантів взаємодії між підрозділами і між співробітниками підприємства з питань максимальної ефективності обслуговування клієнтів;
- визначення схеми документообігу (включаючи розробку внутрішньої і

зовнішньої документації;

- аналіз навантаження кожного співробітника.

Термін управлінський облік означає підготовку інформації, необхідної для здійснення діяльності управлінського характеру, такої як ухвалення рішення, планування, контроль та регулювання [2, с. 27–28].

Тут важливо насамперед усвідомити, що для управлінського обліку може бути цікавою будь-яка інформація, що отримана з системи бухгалтерського обліку або поза нею, за умови, що вона матиме в майбутньому важливе значення для управлінського процесу підприємством і це суттєво вплине на його витрати та доходи. Можна сміливо сказати, що управлінський облік спрямований на постійне зіставлення витрат та доходів, а також максимальне забезпечення прибутковості постачальницько-заготівельної, виробничої, фінансово-збутової, організаційної діяльності будь якого підприємства. Саме він забезпечує їх інформацією у розрізі центрів та сегментів діяльності [3, с. 33].

Суть управлінського обліку та його призначення відображає формулювання: «виробництво інформації для здійснення ефективного рішення» [4, с. 15].

За твердженням щодо управлінського обліку існує 4 основних позиції:

1) управлінський облік як такий не існує, а є лише виробничий облік, що передбачає планування та облік виробничих витрат, калькулювання й аналіз собівартості продукції (товарів, робіт, послуг);

2) управлінський облік є самостійним видом обліку і навчальною дисципліною; 3) управлінського обліку як такого не існує, оскільки всю інформацію для управління підприємством надають оперативно-технічний, статистичний і бухгалтерський облік;

4) управлінський облік виступає підсистемою бухгалтерського обліку.

Описуючи концепцію обліково-аналітичного забезпечення в управлінні сучасним підприємством, можна класифікувати виробничі бізнес-процеси операційної діяльності (у харчовій промисловості (приймання, мийка, сортування й інспекція сировини; її відтискання і подрібнення; стерилізація, етикетування, пакування в ящики); машино- і приладобудуванні, меблевому виробництвах (заготівля сировини, матеріалів, напівфабрикатів; налагодження обладнання; виготовлення деталей; монтаж виробів) та основні бізнес-процеси фінансової діяльності (бізнес-процеси, що пов'язані з ризиками (самострахування; попередження, уникнення і передавання ризику; повна реалізація необоротних та оборотних активів; погашення довгострокової кредиторської заборгованості за рахунок коштів від реалізації таких активів; план довгострокової кредиторської заборгованості за рахунок коштів від реалізації необоротних і оборотних активів), ліквідності (фінансові операції в історичній оцінці; фінансові операції в справедливих (ринкових) цінах; фінансові прогнозовані (гіпотетичні) операції), платоспроможності (фінансові операції в історичній оцінці; фінансові операції в справедливих (ринкових) цінах; бізнес-процеси з урахуванням інноваційних операцій тощо підприємства

[5, с. 87–89].

З усього вище наведеного матеріалу можна дійти до висновку, що для отримання високих прибутків підприємством необхідна постійна оптимізація бізнес-процесів. Не приділивши належної уваги бізнес-процесам, підприємство не матиме бажаного успіху та може взагалі припинити свою діяльність. Це робота, яка вимагає постійної уваги і залежить від багатьох зовнішніх і внутрішніх факторів, як то, зміни в законодавстві, реструктуризація компанії тощо. Таким чином, як ми бачимо, що управлінському обліку відведено вагомe завдання в сфері управління підприємствами. Особливе місце їм відведено в управлінні бізнес-процесами, де питома вага уваги надається політиці мінімізації витрат, максимізації доходів та прибутків.

### Список використаних джерел

1. Арьев С.А., Поцелуйко В.А. Бізнес-процеси підприємства: сутність та класифікація. *Формування ринкових відносин в Україні*. № 12. 2017. С. 89–93.
2. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет : перевод с англ. под. ред. С.А. Табалиной. М. : Аудит, ЮНИТИ, 1994. 560 с.
3. Карпенко О.В. Управлінський облік: організація, методологія, методика викладання : монографія. Полтава : РВЦ ПУСКУ, 2005. 341 с.
4. Нападовська Л.В. Управлінський облік . К. : Книга, 2004. 544 с
5. Герасимович І.А. Концепція обліково-аналітичного забезпечення фінансового інжинірингу в управлінні сучасним підприємством. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*. Серія: Економіка. 2017. № 7. С. 84–90.

**Романішина В. В.**  
**Скрипник С.В. к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ПОДАТКОВЕ АДМІНІСТРУВАННЯ В ФОРМУВАННІ СИСТЕМИ РОЗРАХУНКІВ І ПЛАТЕЖІВ**

Дослідження податкового адміністрування промислових підприємств потрібне для розробки методичних підходів оцінювання інвестиційної ефективності прямого оподаткування. З одного боку, податок на прибуток суб'єктів господарювання – одне з основних джерел наповнення державного бюджету, а з іншого – підприємство повинно прагнути максимально забезпечити добробут своїх власників, знижуючи обсяги податкового навантаження та зростання можливостей до постійного розвитку.

Варто погодитись із Т. І. Богославець, яка справедливо вважає, що податки, у тому числі й прямі, безпосередньо впливають на платоспроможність та фінансову стійкість підприємства, формування його фінансових ресурсів та інвестиційну діяльність, конкурентоспроможність продукції, а також на операційну й фінансову діяльність суб'єкта господарювання [1, с. 1].

Механізм адміністрування податків в Україні, у тому числі й прямих, має свої особливості та характеризується складністю й непрозорістю для платників податків. Механізм адміністрування прямих податків повинен бути спрямований на подолання тіньової економіки в країні, підвищення довіри платників податків до системи прямого оподаткування, установлення партнерських відносин між платниками податку та податковими органами, а також на акумулювання достатнього обсягу фінансових ресурсів до бюджету України.

Науковці та практики вважають, що саме такі фактори суттєво знижують ефективність податкового важеля, негативно впливають на інвестиційну активність підприємств і можливості до їх розширеного відтворення, а також не стимулюють розвиток економічних процесів країни загалом [2, с. 1]. Адміністрування податків – це форма комплексної системної організації процесів податкового регулювання, контролю й стягнення податків, заснована на поєднанні владно-імперативних методів податкових органів і стимулюванні самоініціативи платників податків [3, с. 156].

Відповідно до Податкового кодексу України, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів – це сукупність рішень і процедур контролюючих органів та дій їхніх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових і митних відносин, організовують ідентифікацію, облік платників податків та платників єдиного внеску й об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію й контроль за їх сплатою, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого

законом [4]. Отже, можемо зробити висновок, що наукова економічна література містить такі основні напрями щодо розуміння сутності й необхідності податкового адміністрування:

1) економічний аспект – сукупність дій контролюючих органів за сплатою та нарахуванням податків (О. М. Бандурка, В. М. Мельник);

2) юридичний аспект – як сукупність правових процедур із застосуванням методів примусового характеру до платників податків щодо погашення податкового боргу (А. О. Селіванов, Ю. Щитнік);

3) соціально-економічний аспект – як поєднання управлінської діяльності державних фіскальних органів та окремих підприємницьких структур (В. В. Барабанова, В. Л. Андрущенко).

Основними проблемами є недосконалість системи адміністрування податків, невизначеність щодо правил оподаткування й неоднозначне застосування законодавства. При цьому обсяг тіньового сектору економіки свідчить про те, що вдосконалення системи справляння податків і зборів може значно збільшити податкові надходження. Покращення адміністрування податків і зборів потрібно здійснювати одночасно з реформуванням політики оподаткування, що дасть змогу спростити процедури, пов'язані зі сплатою податків і зборів, уникнути неоднозначного застосування законодавства й сприяти справедливості та ефективності системи оподаткування [5].

Ураховуючи відомі підходи до формування системи прямого оподаткування підприємств та трактування поняття «адміністрування», вважаємо, що адміністрування прямих податків суб'єктів господарювання – це набір взаємопов'язаних правил, дій і методів організації податкового контролю за своєчасністю, повнотою та правильністю нарахування й сплати податку на прибуток підприємницьких структур. Основними напрямками підвищення ефективності системи адміністрування прямих податків на підприємствах як інструмента зростання рівня інвестиційної ефективності прямого оподаткування суб'єктів господарювання.

#### **Список використаних джерел**

1. Богославець Т. І. Аналіз податкового навантаження та його вплив на кінцеві результати діяльності суб'єкта господарювання. *Вісник Національного транспортного університету* : в 2-х ч. Ч. 1. К. : НТУ, 2012. Вип. 19. С. 1–5.

2. Кармінська-Белоброва М. В. Напрями реформування механізму адміністрування податків. *Теорія та практика державного управління*. 2010. Вип. 3 (30). С. 1–8.

3. Щитнік Ю. О. Сучасна система адміністрування податків в Україні. *Молодий вчений*. 2015. № 2 (17). С. 156–158.

4. Основні структурні показники діяльності суб'єктів господарювання / Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення 21.11.2019 р.).

5. Постанова Кабінету Міністрів України «Про стратегію розвитку системи управління державними фінансами» від 1.08.2013 № 744-р. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-%D1%80>. (дата звернення 21.11.2019 р.).



**Скакун Р. Ю**  
**Науковий керівник – Шепель І. В., к.е.н., доцент**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
м. Херсон

## **ОПОДАТКУВАННЯ ГРОШОВИХ ПЕРЕКАЗІВ ОТРИМАНИХ ІЗ-ЗАКОРДОНУ**

Статтею 1 Закону України від 21 червня 2019 року № 2473-VIII «Про валюту і валютні операції» транскордонний переказ валютних цінностей – це рух певної суми коштів в Україну або за її межі з метою зарахування цих коштів на рахунок отримувача або видачі йому в готівковій формі. У разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів. суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням Податкового кодексу України (далі – ПКУ), для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення ПКУ (п. 5.2 ст. 5 ПКУ). Оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV ПКУ, п.п. 162.1.1 п. 162.1 ст. 162 якого встановлено, що платником податку є, зокрема, фізична особа – резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи.

Іноземні доходи – це доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України, які є об'єктом оподаткування резидента (п.п. 163.1.3 п. 163.1 ст. 163 ПКУ). Порядок оподаткування іноземних доходів передбачено п. 170.11 ст. 170 ПКУ, п.п. 170.11.1 якого визначено, що у разі якщо джерело виплат будь-яких оподатковуваних доходів є іноземним, сума такого доходу включається до загального річного оподаткованого доходу платника податку – отримувача, який зобов'язаний подати річну податкову декларацію, та оподатковується за ставкою 18 відс., визначеною п. 167.1 ст. 167 ПКУ.

Під час отримання доходів у вигляді валютних цінностей або інших активів (вартість яких виражена в іноземній валюті або міжнародних розрахункових одиницях), такі доходи перераховуються у гривні за валютним курсом Національного банку України, що діє на момент отримання таких доходів (п. 164.4 ст. 164 ПКУ).

Також іноземні доходи є об'єктом оподаткування військовим збором (п.п. 1.2 п. 16 прим. 1 підрозділу 10 розділу XX ПКУ).

Ставка військового збору становить 1,5 відс. об'єкта оподаткування, визначеного п.п. 1.2 п. 16 прим. 1 підрозділу 10 розділу XX ПКУ (п.п. 1.3 п. 16 прим. 1 підрозділу 10 розділу XX ПКУ).

Нарахування, утримання та сплата (перерахування) податку на доходи фізичних осіб та військового збору до бюджету здійснюються у порядку, встановленому ст. 168 ПКУ. Згідно з п.п. 168.2.1 п. 168.2 ст. 168 ПКУ платник податку, що отримує, зокрема, іноземні доходи, зобов'язаний включити суму таких доходів до загального річного оподаткованого доходу та подати податкову декларацію за наслідками звітного податкового року, а також

сплатити податок на доходи фізичних осіб і військовий збір з таких доходів. Особою, відповідальною за сплату (перерахування) до бюджету податку (військового збору) з іноземних доходів, є платник податку (п.п. «б» п. 171.2 ст. 171 ПКУ).

Пунктом 162.1 ПКУ встановлено, що платниками податку на доходи фізичних осіб (далі - ПДФО) є фізичні особи — резиденти, які отримують доходи як із джерела їх походження в Україні, так й іноземні доходи.

Під іноземним доходом для цілей оподаткування слід розуміти дохід, отриманий від джерел за межами України, тобто будь-який дохід, отриманий резидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності за межами митної території України, уключаючи (п.п. 14.1.55 ПКУ): проценти, дивіденди, роялті та будь-які інші види пасивних доходів; спадщину; подарунки; виграші; призи; доходи від виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими та трудовими договорами; доходи від надання резидентам в оренду (користування) майна, розташованого за межами України; доходи від продажу майна, розташованого за межами України; дохід від відчуження інвестиційних активів, у тому числі корпоративних прав, цінних паперів тощо; інші доходи від будь-яких видів діяльності за межами митної території України або територій, не підконтрольних митним органам.

Ураховуючи, що податківці у своїх роз'ясненнях наголошують на необхідності включення до оподаткованого доходу сум грошових коштів, отриманих з-за кордону від фізичних осіб, які є родичами, зупинимося на цьому питанні докладніше. Отже, перше запитання, яке тут виникає: чи будуть ці суми доходом для фізособи - отримувача таких коштів? На нашу думку, тут усе залежатиме від того, хто перераховує ці кошти фізособі - резиденту України. Пояснимо свою позицію.

Згідно з нормами СКУ встановлено обов'язок:

- дружини і чоловіка матеріально підтримувати один одного (ст. 75 СКУ). При цьому заробітна плата, пенсія, стипендія, інші доходи, отримані одним із подружжя, є об'єктом права спільної сумісної власності (ч. 2 ст. 61 СКУ);

- батьків утримувати своїх неповнолітніх дітей (до 18 років) (ст. 180 СКУ), повнолітніх дітей, які продовжують навчання (до 23 років) (ст. 199 СКУ), повнолітніх непрацездатних дітей, які потребують матеріальної допомоги (за умови, що батьки дитини мають можливість надавати таку допомогу) (ст. 198 СКУ);

- повнолітніх дітей утримувати непрацездатних батьків, які потребують матеріальної допомоги (ст. 202 СКУ).

Ураховуючи наявність такого обов'язку, можна стверджувати, що перерахування коштів із-за кордону дружиною (чоловіком) для чоловіка (дружини), матір'ю (батьком) для дітей у зазначених вище випадках, а також дітьми непрацездатним батькам є, по суті, передачею грошових коштів усередині сім'ї і повинно розглядатися як виконання обов'язку з утримання, встановленого СКУ, а не як отримання доходу із джерелом походження з-за кордону. Тобто якщо фізособа отримує грошові кошти від свого чоловіка (або

дружини чи батька), який працює за кордоном, то сума таких коштів не буде для цієї фізособи доходом.

Разом із тим фізична особа - резидент України, яка отримує дохід за кордоном, згідно з чинним законодавством зобов'язана задекларувати такий дохід в Україні та сплатити з нього ПДФО.

У всіх інших випадках перекази, отримані з-за кордону від родичів чи інших фізичних осіб, підлягають оподаткуванню, проте тільки в тому випадку, якщо такі надходження не згадуються у ст. 165 ПКУ серед тих, які не включаються до складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу (наприклад, видача та повернення позики, аліменти тощо).

### Список використаних джерел

1. Податки та бухгалтерський облік, золотой фонд. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/golden/g-03/article-34485.html> [https://protocol.ua/ua/opodatkovannya\\_groshovih\\_perekaziv\\_otrimanih\\_iz\\_za\\_kordonu/](https://protocol.ua/ua/opodatkovannya_groshovih_perekaziv_otrimanih_iz_za_kordonu/) (дата звернення 14.10.2019 р.).
2. Територіальні органи ДПС у Полтавській області. URL: [https://poltava.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/394913.html?fbclid=IwAR1Q8jisA6sxYtc5XKmDN9UYPBThZJMvy5DQ\\_bmHFzD1Ep9fZF3RHly3n3s](https://poltava.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/394913.html?fbclid=IwAR1Q8jisA6sxYtc5XKmDN9UYPBThZJMvy5DQ_bmHFzD1Ep9fZF3RHly3n3s) (дата звернення 14.10.2019 р.).

**Соколова М. П.**  
**Науковий керівник - Шепель І. В. к.е.н., доцент**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
м. Херсон

## **ОРГАНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ НА СТВОРЕННЯ ТА ФУНКЦІОНУВАННЯ САЙТІВ ПІДПРИЄМСТВА**

У сучасних динамічних умовах інформаційної економіки наявність власного веб-сайту підприємства є нагальною необхідністю і вимогою часу. Цим ресурсом користуються для розкриття інформації про своє підприємство, його виробничі потужності та перспективи розвитку; у процесі просування товарів і послуг для збільшення обсягів продажу, зменшення витрат; для спілкування зі співробітниками; для ствердження своєї репутації тощо.

Згідно Закону України від 23.12.1993 р. «Про авторське право та суміжні права» регламентує, що веб-сайт - сукупність даних, електронної (цифрової) інформації, інших об'єктів авторського права і (або) суміжних прав тощо, пов'язаних між собою і структурованих у межах адреси веб-сайту і (або) облікового запису власника цього веб-сайту, доступ до яких здійснюється через адресу мережі Інтернет, що може складатися з доменного імені, записів про каталоги або виклики і (або) числової адреси за Інтернет-протоколом[1].

В Інтернеті сайт є масивом пов'язаних даних, що має унікальну адресу і сприймається користувачем як єдине ціле. Для роботи сайту необхідно зареєструвати доменне ім'я (складова адреси в мережі інтернет) і сплатити за хостинг (надання дискового простору для розміщення веб-сторінок чи колокацію (розміщення сайту на власному сервісі)).

У сучасному світі стрімко розвивається загальна «мобілізація», тому багато хто разом із сайтом створюють одразу і «мобільну» версію сайту, яка спеціально розробляється для відображення сайту в мобільних пристроях і містить тільки оптимально-мінімальну інформацію, що зручна для читання в цих на пристроях. Створення самого сайту зазвичай здійснюється трьома основними етапами робіт: розробка дизайну сайту, монтажу веб-сторінок і програмування сайту. Він може створюватися різними способами: власними силами підприємства та (або) із залученням сторонніх виконавців. Можливі варіанти з орендою вже наявних сайтів. Після закінчення створення подальше інформаційне та анімаційне наповнення і супровід роботи сайту після його підключення до Інтернету зазвичай ведеться підприємством самостійно.

Зазвичай сайти створюються з рекламною метою для «розкручування» імені, продукту, великого заходу з метою збільшення доходів тощо. Сайт може бути створений у вигляді інтернет-магазину.

Оскільки сайт є результатом комп'ютерного програмування, то згідно Закону України від 23.12.1993р. «Про авторське право та суміжні права» ст. 8 та Цивільного Кодексу України ст. 433 його можна розцінити об'єктом авторського права як комп'ютерна програма. Належність майнових прав на сайт залежить від способу його створення [1]. При «оренді» сайту виняткових

майнових прав на нього орендар не отримує. У разі створення сайту - із залученням сторонніх виконавців або без такого - підприємство, зазвичай, має на нього виняткові майнові права, такі права важливо обговорити під час складання договору. Але у будь-якому разі, за винятком оренди сайту, слід кваліфікувати сайт як окремий об'єкт обліку.

Для правильного обліку витрат на створення сайту необхідно знати мету його створення. Залежно від такої мети в обліку витрат на його створення можна відобразити двома способами: відразу списати їх на витрати підприємства або капіталізувати, визнавши сайт згідно П(С)БО 8 п. 5-7 нематеріальним активом, оскільки він належить до об'єктів прав інтелектуальної власності [3].

Якщо сайт не визнається нематеріальним активом - наприклад, створений виключно в рекламних цілях, то витрати на його створення списуються на витрати згідно п. 9 П(С)БО 8. Якщо ж сайт визнається нематеріальним активом, тобто якщо сайт здатен приносити дохід, то всі витрати на його створення накопичуються на рахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів». Після «запуску» сайту в господарський оборот на підставі «Акту введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» (типова форма № НА-1, затверджена наказом Мініфіну від 22.11.2004 р. № 732) ці витрати капіталізуються на рахунку 125 «Авторське право і суміжні з ним права».

Первісна вартість сайту, виготовленого із залученням сторонніх виконавців, формується згідно п. 11 П(С)БО 8, самостійно виготовленого - згідно п. 17 П(С)БО 8, можливий і «поєднаний» варіант. З місяця, наступного за місяцем, у якому нематеріальний актив - сайт був уведений у господарський оборот, нараховується амортизація. Метод амортизації підприємство обирає самостійно виходячи з умов отримання майбутніх економічної вигоди. Якщо їх визначити неможливо, то амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу. Амортизація визначається строком корисного використання, який при швидкому моральному зносі сайту може бути зовсім не тривалим, так як мінімальний строк для цілей в бухгалтерському обліку не встановлений. Тому разом з оформленням акту за формою № НА-1 підприємству варто видати розпорядчий документ, у якому згідно п. 25 П(С)БО 8 необхідно вказати строк корисного використання і метод амортизації об'єкта. Нематеріальний актив з невизначеним строком корисного використання амортизації не підлягають, тому платникам податку на прибуток, що не застосовують податкових різниць, бажано за всіма нематеріальними активами (у тому числі, сайти) такий строк установлювати з урахуванням п. 26 П(С)БО 8. У разі «оренди» сайту підприємство отримує право користування авторським і суміжним правом. Тому, на наш погляд, платежі, здійснювані ним на користь власника сайту, не варто кваліфікувати як роялті.

Щодо податкового обліку, то особливості є тільки в платників, зобов'язаних застосовувати податкові різниці. Інші визначають об'єкт оподаткування на прибуток за фінансовим результатом. Підпункт 14.1.120

пункту 14.1 статті 14 виключено на підставі Закону № 1797-VIII від 21.12.2016, тобто прибрали термін «нематеріальні активи», і це усунуло термінологічну розбіжність між податковим і бухгалтерським обліком. Тому для цілей податкового обліку сайт, віднесений у бухгалтерському обліку до нематеріальних активів, теж вважатиметься об'єктом нематеріальних активів. Тому тим, хто застосовує податкові різниці, якщо сайт ними буде віднесений у бухгалтерському обліку до нематеріальних активів, необхідно враховувати спеціальні норми ПКУ [1,2].

Якщо в правовстановлюючому документі строк дії права користування сайтом не встановлений, платник визначає його самостійно, але не менше 2 і не більше 10 років згідно п. п. 138.3.4 ПКУ. У платників, що застосовують податкові різниці, як і основні засоби, нематеріальні активи є об'єктами, за якими обов'язково визначаються «амортизаційні» коригування відповідно до п.п. 138.1 і 138.2 ПКУ. Відповідні суми амортизації відображаються в додатку РІ до декларації з податку на прибуток. Якщо сума «податкової» амортизації, яка розрахована згідно з п.п. 138.3.4 ПКУ відрізняється від «бухгалтерської» - коригування вплинуть на об'єкт оподаткування. У платників, що не застосовують податкові різниці, нематеріальні активи амортизуватимуть у бухгалтерському обліку за строком корисного використання, який вони визначають самостійно. Тому якщо вони такий строк не встановлять, то вартість нематеріальних активів в обліку не амортизують і не вплине на об'єкт оподаткування. У разі «оренди» сайту в нерезидентів, або у юридичних осіб, пільгованих з податку на прибуток, якщо податківці класифікують «орендні» платежі, як роялті, для платників, що застосовують податкові різниці, існує ймовірність застосування різниць, визначених п.п. 140.5.6 і 140.5.7 ПКУ. А при виплаті «роялті» нерезидентам і податку на репатріацію відповідно до п. 141.4 ПКУ. Коли підприємство виготовляє послуги зі створення сайту отримуються зі сторони, то вони можуть не містити в собі «вхідного» ПДВ. Таким чином, підприємства, що придбавають готовий сайт, ПК з ПДВ, зазвичай, не мають, а вся сума таких затрат на сайт або формує вартість нематеріальних активів, або включається у витрати. Ситуація може відрізнитися в разі придбання не сайту, а послуг з його розробки, коли права відразу виникають у замовника.

Витрати на утримання інтернет-магазину підприємство може враховувати на рахунок 93 «Витрати на збут», оскільки згідно п. 19 П(С)БО 16 «Витрати», «витрати на збут – витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг)», вказані вище витрати забезпечують функціонування інтерактивної торгівлі, а отже, їх можна вважати збутовими.

#### **Список використаних джерел**

1. Про авторське право і суміжні права Закон України от 23.12.1993 № 3792-XII .URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 10.11.2019 р.)
2. Податковий кодекс України Кодекс України. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 10.11.2019 р.).
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку. URL: <http://vobu.ua/ukr/>. (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Стратієнко М. Ю.**  
**Пристемський О.С., д. е. н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ПОРЯДОК СТВОРЕННЯ Й ОБЛІКУ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ НА ВИПЛАТУ ВІДПУСТОК**

Формування забезпечення є вимогою національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – ПСБО). Водночас це питання набуло особливої важливості у зв'язку з тим, що створення забезпечень (резервів) здійснює прямий вплив на об'єкт оподаткування податком на прибуток. Це вказує на актуальність даної проблематики. Перш ніж розглядати питання, безпосередньо пов'язані зі створенням й обліком забезпечення на виплату відпусток, потрібно з'ясувати, чи обов'язково всім суб'єктам господарювання створювати забезпечення наступних витрат і платежів на виплату наступних відпусток працівникам, чи можливо є суб'єкти господарювання, яким П(С)БО дозволено визнавати відповідні витрати у періоді їх фактичного понесення без створення резерву. Відповідь на це запитання надає п. 8 П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: не створювати забезпечення наступних витрат і платежів (на виплату наступних відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань тощо), а визнавати відповідні витрати у періоді їх фактичного понесення можуть суб'єкти малого підприємництва юридичні особи, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат відповідно до податкового законодавства, та такі, що відповідають критеріям мікропідприємництва.

Відповідно до п. 4 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» від 31 січня 2000 р. № 20 (далі – ПСБО 11) «Забезпечення – зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу».

Згідно з п. 13 ПСБО 11 забезпечення створюються для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат, в тому числі на виплату відпусток працівникам. Суми створених забезпечень визнаються витратами (за винятком суми забезпечення, що включається до первісної вартості основних засобів відповідно до ПСБО 7 «Основні засоби»).

У ПСБО 26, зокрема в п. 3, визначено, що «Виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню, – виплати за невідпрацьований час, право на отримання яких працівником може бути використано в майбутніх періодах».

У п. 5 ПСБО 26 уточнено в дужках, що виплати за невідпрацьований час включають щорічні відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час. Інструкція зі статистики заробітної плати від 13 січня 2004 року № 5 до виплат за невідпрацьований час зокрема відносить «оплату, а також суми грошових компенсацій у разі невикористання щорічних (основної та додаткових) відпусток та додаткових відпусток працівникам, які мають дітей, у розмірах, передбачених законодавством» (пп. 2.2.12). Отже, забезпечення створюється виключно для таких відпусток. Згідно з п. 7 ПСБО 11, виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням через створення забезпечення у звітному періоді.

ПСБО 11, а саме його п. 14, уточнює, що оцінка забезпечення може бути визначена розрахунково. Зокрема сума забезпечення на виплату відпусток визначається щомісяця як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотка, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці з урахуванням відповідної суми відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Оскільки сума забезпечення на виплату відпусток визначається розрахунково, то очевидно, що залишок забезпечення необхідно переглядати на кожну дату балансу, у результаті чого він має коригуватися (збільшуватися або зменшуватися) (п.18 ПСБО 11). Під час інвентаризації забезпечення перевіряється його правильність і обґрунтованість. Порядок інвентаризації забезпечень визначено п. 8.2 Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань № 879 від 02.09.2014р. : «Залишок забезпечення на виплату відпусток, у тому числі відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – ЄСВ) з цих сум, станом на кінець звітного року визначається за розрахунком, який базується на кількості днів невикористаної працівниками підприємства щорічної відпустки та середньоденній оплаті праці працівників. Середньоденна оплата праці визначається відповідно до законодавства» Поетапно це можна зробити так:

1. Визначити кількість днів невикористаної щорічної відпустки для кожного працівника.

2. Визначити середньоденний заробіток кожного працівника.

3. Визначити суму забезпечення по кожному працівнику, для цього кількість днів невикористаної працівником щорічної відпустки множимо на його середньоденний заробіток.

4. Розрахувати забезпечення ЄСВ.

5. Обчислити підсумок забезпечення з врахуванням ЄСВ загалом по підприємству.

6. Порівняти отриманий результат із залишком забезпечення на оплату відпусток, включаючи ЄСВ, на 31.12 звітного року, що обліковується за кредитом 471 «Забезпечення виплат відпусток».

Якщо отриманий результат менший, ніж сума за кредитом 471, то забезпечення потрібно донарахувати з кредиту 471 рахунка в дебет рахунків 23,91, 92,93,94. Якщо отриманий результат більший, ніж сума за кредитом 471, то суму забезпечення потрібно відсторнувати з кредиту 471 рахунка в дебет рахунків 23, 91, 92,93,94 або ж включити до складу інших операційних доходів за кредитом рахунка 719 в дебет рахунка 471.

Як відомо, з 01 січня 2015 року податок на прибуток визначається шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного відповідно до національних або міжнародних стандартів бухгалтерського обліку на податкові різниці (пп. 134.1.1 Податкового кодексу України (далі – ПКУ)) [6]. З метою визначення податку на прибуток відповідно до пп. 139.1.1, 139.1.2 ПКУ фінансовий результат до оподаткування коригується на суму витрат на формування резервів і забезпечень для відшкодування майбутніх витрат, окрім забезпечення на відпустку працівникам та інших виплат, пов'язаних з оплатою праці. Також слід зауважити, що п. 24 підрозділу 4 р. XX ПКУ чітко передбачено, що до складу витрат включаються витрати на оплату відпусток працівникам й інші витрати, пов'язані з оплатою праці, відшкодовані після 1 січня 2015 року за рахунок забезпечень, сформованих до цієї дати за правилами



бухгалтерського обліку, звісно якщо такі витрати не були враховані при визначенні об'єкта оподаткування до 01.01.2015 р. Виникає слушне запитання: як діяти підприємству, яке не створювало резерв на оплату відпусток? Відповідь на це питання надає Лист МФУ від 22.04.2016 г. №31-11410-06-5/11705. В ньому зокрема зазначається: «Якщо забезпечення не створювалось згідно з П(С)БО 11 у відповідному періоді, наприклад, через використання будь-якого суттєво невірною припущення при розрахунку зобов'язання при його визнанні, таку ситуацію слід розглядати як помилку. Виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх роках, здійснюється відповідно до П(С)БО 6» . Тобто на дату прийняття рішення про створення забезпечення (на нашу думку найоптимальніший варіант, якщо цією датою буде кінець звітного періоду, тобто 31 грудня року, що завершується) необхідно суму забезпечення, що визначена відповідно до кількості днів невикористаної працівниками підприємства щорічної відпустки звітного року, відобразити за кредитом 471 рахунка в дебет рахунків 23, 91, 92, 93, 94; суму ж забезпечення, що визначена відповідно до кількості днів невикористаної працівниками підприємства щорічної відпустки минулих років, потрібно відобразити за кредитом 471 рахунка в дебет рахунка 44 як помилку минулих звітних періодів. Крім того, якщо керівництвом підприємства на виконання вимог П(С)БО було прийнято рішення про створення забезпечення на виплату відпусток, порядок розрахунку забезпечення має бути закріплений в наказі про облікову політику. Це пов'язано з тим, що забезпечення є зобов'язанням з невизначеною сумою і сума забезпечення визначається розрахунково, тому розрахунок забезпечення, з однієї сторони, має відповідати вимогам П(С)БО та інших нормативно-правових документів, з іншої, здійснюватися у відповідності з розпорядчими документами підприємства. Адже від цього залежить величина витрат на створення забезпечення, а відтак і величина об'єкта оподаткування податком на прибуток.

#### **Список використаних джерел**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затверджене наказом Мінфіну від 25.02.2000 р. № 39. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 10.11.2019 р.).
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 січня 2000 р. N 20. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 10.11.2019 р.).
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28 жовтня 2003 року N 601. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 10.11.2019 р.).
4. Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджено наказом Державного комітету статистики України від 13 січня 2004 року № 5. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>(дата звернення 10.11.2019 р.).
5. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 10.11.2019 р.).
6. Податковий Кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755- VI (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1447496000227706>. (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Стрихар О.Л.**  
**Скрипник С.В., к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **РОЛЬ КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ І ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ**

Активна діяльність будь-кого підприємства характеризується фінансовими результатами. Водночас на сьогоднішній день зростає роль контролю в системі управління суб'єктом господарювання, оскільки від розрахунку комплексу показників, що відображають різні аспекти діяльності підприємства, залежить ефективність прийнятих управлінських рішень. Традиційні форми та методи контролю не завжди ефективні і часто не можуть бути використані для виявлення непродуктивних витрат та неефективного використання прибутку [1].

Доходи і витрати, які формують фінансовий результат підприємства, є специфічним об'єктом контролю і потребують особливої уваги як з боку держави, так і на рівні підприємства. Адже здійснивши достовірну оцінку фінансових результатів господарської діяльності, керівництво підприємства може розробити заходи з покращення структури капіталу, підвищення показників рентабельності, а також виявити резерви покращення додаткових показників, які впливають на загальні результати. Тому удосконалення механізму організації внутрішнього контролю фінансових результатів на підприємстві має важливе значення.

На підприємстві кожна здійснена господарська операція має безпосередній вплив на кінцевий результат господарювання. Характерною особливістю контролю як функції управління є його тривалість. Контроль в системі управління на підприємстві виступає елементом і зворотного, і прямого зв'язку між структурними підрозділами підприємства, тому його розглядають з точки зору і організації, і суто контрольних дій. Водночас контроль є і обліковою функцією. Тому необхідно розглянути його основні складові (рис.1).

В економічній літературі виділяють наступні види контролю:

- попередній контроль, який здійснюється до фактичного початку робіт;
- поточний контроль, який здійснюється безпосередньо в ході проведення робіт;

- заключний контроль – це одна із функцій, яка полягає в тому, що контроль надає власнику, керівництву суб'єкту господарювання інформацію, яка необхідна для планування, якщо аналогічні роботи планується проводити в майбутньому.

Механізм контролю за формуванням результатів діяльності на сільськогосподарському підприємстві спрямований на встановлення об'єктивної істини щодо достовірності, правдивості і законності відображення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності доходів та фінансових результатів.

Важливим етапом здійснення управління процесами формування доходів,

витрат та фінансових результатів є аналітичні процедури.



Рис. 1. Складові системи контролю [2]

Контроль формування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств починається з перевірки наказу про облікову політику на предмет регламентації в ньому питань обліку доходів, витрат та формування фінансових результатів. Він повинен забезпечувати постійний моніторинг зміни чинників, які впливають на їх величину.

Слід звернути увагу на своєчасність їх складання: чи формуються вони під час виконання господарської операції або, якщо це не можливо, відразу після її завершення, чи - навпаки, через декілька днів після факту здійснення господарської операції. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів доцільно формувати зведені облікові документи.

#### Список використаних джерел

1. Туз О.К., Бурковська А.В. Організація системи внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності підприємства. Глобальні та національні проблеми економіки. *Електронне наукове видання. Вип. 8. Миколаїв: Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського, 2015. С. 644-646.*

2. Уткіна Н.В. Облік і контроль фінансових результатів діяльності підприємств: теорія, методика, організація. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит.* Київ, 2008 URL: <http://www.nbu.gov.ua/ard/2008/08unvrpd.zip> (дата звернення 15.11.2019 р.).

**Сухорукова О.С.**  
**Пристемський О.С., д.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ОПОДАТКУВАННЯ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Оподаткування сільськогосподарських підприємств є доволі складним питанням для фіскальної служби України. В умовах євроінтеграції та глобалізації українське законодавство поступово змушене приводити норми податкового законодавства до загальноєвропейських норм і стандартів, що в свою чергу приведе до зменшення та реструктуризації підтримки аграрного сектору економіки з боку держави. Але слід зазначити, що сільське господарство є системоутворюючою складовою національної економіки, це дозволяє сформулювати безпечні засади збереження суверенності держави - продовольчу та, у визначених межах, економічну, екологічну безпеку, забезпечує розвиток технологічно пов'язаних галузей національної економіки та формує соціально-економічні основи розвитку сільських територій. В умовах сьогодення для України особливо актуально постає питання розробки інноваційного механізму, який би визначав нові дієві та ефективні принципи оподаткування для сільськогосподарських товаровиробників. Розробка державного регулювання аграрного сектора економіки через систему оподаткування у всі часи була актуальною, оскільки сільське господарство є достатньо складною сферою виробництва, управляти якою за допомогою прямих методів не просто, виникає необхідність застосовувати податкові механізми. Державне регулювання галузі через оподаткування дозволяє сільськогосподарським підприємствам отримати за допомогою податкових пільг, податкових преференцій можливість здійснювати свою діяльність у більш сприятливих умовах.

З 1 січня 2015 р. вступила в дію нова податкова реформа, яка відобразила свій вплив у тому числі і на аграрний сектор України. Для сільського господарства замість фіксованого сільськогосподарського податку запроваджено єдиний податок для платників четвертої групи. Аграрний сектор будь-якої країни потребує певної підтримки зі сторони держави через такі фактори, як: трудомісткість, сезонність виробництва та забезпечення продовольчої безпеки. Одним із засобів опосередкованої державної підтримки виступає оподаткування. У систему податкового стимулювання аграрного сектору входив запроваджений з 1999 р. по 2015 р. фіксований сільськогосподарський податок (тепер єдиний податок 4-ої групи оподаткування), спеціальний режим в оподаткуванні діяльності сільськогосподарських підприємств, що діяв до 2017 р. та компенсація заходів аграріям, що працюють за спрощеною системою оподаткування [3].

Відповідно до Податкового кодексу України (далі - ПКУ) об'єктом оподаткування сільськогосподарських підприємств, які входять до IV групи

єдиного податку є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, пасовищ, сіножатей та багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, ставків, озер, водосховищ), що перебувають у власності сільськогосподарського товаровиробника або надані йому в користування, у т. ч. на умовах оренди [1]. Базою оподаткування податком для платників IV групи - сільськогосподарських товаровиробників - є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, пасовищ, сіножатей та багаторічних насаджень). При цьому враховують коефіцієнт індексації, який визначається на 1 січня базового податкового року (відповідно до порядку, встановленого п. 2921.2 ПКУ) [2]. Для перебування на єдиному податку IV групи потрібно, щоб виконувалися такі вимоги: - наявність земельних ділянок відповідного призначення; - частка продукції сільськогосподарського виробництва за попередній податковий (звітний) рік не повинна бути меншою 75 відсотків. З 1 січня 2017 р. ставки єдиного податку для платників IV групи збільшені більш ніж на 15 % і наразі мають такі значення: - для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах і на поліських територіях, а також сільгоспугідь, які знаходяться в умовах закритого ґрунту) - 0,95; - для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях - 0,57; - для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) - 0,57; - для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях - 0,19; - для сільгоспугідь, які знаходяться в умовах закритого ґрунту, - 6,33 [1]. Підвищення ставок оподаткування є позитивним кроком щодо відновлення фіскальної функції цього податку, поновлення місцевих бюджетів. Базою оподаткування єдиним податком 4-ї групи для сільськогосподарських товаровиробників - платників цього податку щодо земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) є нормативна грошова оцінка одиниці ріллі по області, з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого Податковим Кодексом України [2]. Платники єдиного податку IV групи звільнені від сплати таких податків: - податок на прибуток підприємств; - податок на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності платника єдиного податку I-III груп (фізичної особи) та оподатковані згідно з ПКУ; - податок на додану вартість (далі - ПДВ) з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім ПДВ, що сплачується фізичними та юридичними особами, які обрали ставку єдиного податку, визначену пп. 1 п. 293.3 ст. 293 ПКУ, а також що сплачується платниками єдиного податку IV групи; - податок на майно (у частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються платниками єдиного податку I-III груп для провадження господарської діяльності та платниками IV групи для виробництва сільськогосподарської продукції; - рентна плата за спеціальне використання води платниками IV

групи [1]. До 2017 року діяла ще одна преференція з боку держави для аграріїв, а саме спеціальний режим, сутність якого полягає в тому, що позитивна різниця між сумою податкових зобов'язань звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту звітного (податкового) періоду, визначена по окремих видах сільськогосподарських операцій, перераховується до держбюджету та на спеціальні рахунки сільськогосподарських підприємств у різних частках залежно від виду продукції. Спеціальний режим з ПДВ для сільськогосподарських товаровиробників України відмінено з 1 січня 2017 р. Держава вирішила надати сільськогосподарським товаровиробникам бюджетні дотації у вигляді державної фінансової підтримки на період з 1 січня 2017 р. до 1 січня 2022 р., щоб підтримати їх у зв'язку з відміною спеціального режиму з ПДВ.

Отже, в останні роки аграрний сектор економіки України зазнає все більшого податкового навантаження через поступове скасування пільг в оподаткуванні. Для великих потужних виробників сільськогосподарської продукції такий стан справ дозволить зміцнити свої конкурентні переваги, в тому числі і за рахунок поглинання дрібних фермерських господарств, які будуть невзможі витримати податковий тягар та будуть вимушені передати свої землі в оренду. Проведення реформування системи оподаткування аграрних підприємств на якісно новому інноваційному рівні матиме лише тоді позитивний ефект, коли одночасно відбуватиметься реформування інших елементів державного фінансового регулювання діяльності сільськогосподарських товаровиробників: відродження пільгового кредитування на оновлення виробничих основних засобів, розвитку ринку страхових послуг, регулюванню ціноутворення, застосування бюджетних дотацій.

### **Список використаних джерел**

1. Податковий кодекс України із змінами і доповненнями від 04 жовтня 2018 року № 2755-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/> (дата звернення 10.11.2019 р.).

2. Щодо індексації у 2017 році нормативної грошової оцінки землі для платників єдиного податку 4 групи: лист від 19.01.2017 р. №31-11150-09-10/1342. [URL: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/listi-dps/print71093.html>] (дата звернення 10.11.2019 р.).

3. Могильний О.М. Регулювання аграрної сфери: монографія. Ужгород: ІВА, 2005. - 400 с.

**Тутов І.В.  
Пятигорець О.І.  
Клименко О.Ю.**

**Науковий керівник – Галицький О.М., д.е.н., доцент  
Одеський національний університет імені І.І. Мечникова  
м. Одеса**

## **МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

Сільське господарство, як й інші види економічної діяльності, має притаманні тільки йому особливості методичного забезпечення. Відзначимо, що методичною основою виступають нормативно-правові акти України (П(С)БО, методичні рекомендації, інструкції). Основне місце у цій ієрархії належить П(С)БО 16 «Витрати» [1], в якому містяться методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та їх розкриття в фінансовій звітності. Його застосування поширюється на усі без виключення виробничі підприємства, включаючи аграрні. Даний документ [1] розкриває основні принципи формування собівартості, а методичні рекомендації – специфіку та особливості формування собівартості виробництва продукції.

Основними методичними рекомендаціями, що застосовуються для сільськогосподарських підприємств, є наступні:

- Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості [2]. Якщо сільськогосподарське підприємство має підрозділи з виробництва промислових виробів, у такому разі вони повинні застосовувати дані рекомендації;

- Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт [2]. Більшість підприємств утримують на балансі підрозділи з будівництва, призначені забезпечити основні потреби підприємств сільського господарства (наприклад, будівництво, реконструкцію, ремонт гаражів, корівників, свинарників тощо);

- Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [4]. Є основним документом для обліку витрат на виробництво продукції та визначення собівартості одиниці продукції.

Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, розроблені Державним інститутом комплексних техніко-економічних досліджень у відповідності з вимогами національних стандартів бухгалтерського обліку і нормативно-законодавчої бази України для потреб підприємств промисловості. Є обов'язковими для формування складу собівартості продукції у межах передбачених даними методичними рекомендаціями [2].

Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт призначені для використання при формуванні виробничої

собівартості будівельних, монтажних, реставраційних, пусконаладжувальних та ремонтно-будівельних робіт під час спорудження нових об'єктів, реконструкції, реставрації та ремонту об'єктів як підрядним, так і господарським способами. Методичні рекомендації можуть застосовуватись будівельними організаціями незалежно від форм власності й підпорядкування, відокремленими виробничими підрозділами, що виконують будівельно-монтажні роботи [2].

Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств розроблені з метою забезпечення єдності в складі і класифікації витрат, застосування методики їх планування та обліку і визначення собівартості продукції (робіт, послуг) в сільськогосподарських підприємствах різних організаційно-правових форм і форм власності, включаючи їх допоміжні і підсобні підрозділи [4]. Витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) в плануванні та обліку групуються за статтями, які господарство визначає самостійно, виділяючи в окремі статті змінні і постійні витрати.

Таблиця 1

Перелік статей витрат на виробництво продукції в сільськогосподарських підприємствах

Статті витрат	У рослинництві	У тваринництві	У допоміжних виробництвах	У підсобних промислових виробництвах
Витрати на оплату праці	+	+	+	+
Насіння та посадковий матеріал	+			
Паливо та мастильні матеріали	+	+	+	+
Добрива	+			
Засоби захисту рослин та тварин	+	+		
Корми		+	+	
Сировина та матеріали (без зворотних відходів)			+	+
Роботи та послуги	+	+	+	+
Витрати на ремонт необоротних активів	+	+	+	+
Інші витрати на утримання основних засобів	+	+	+	+
Інші витрати	+	+	+	+
Непродуктивні витрати (в обліку)	+	+	+	+
Загальновиробничі витрати				

Змінні витрати діляться на пропорційні, величина яких визначається



обсягом одержаної продукції, та непропорційні, величина яких залежить від обсягу виконаних робіт чи поголів'я тварин; до постійних відносяться витрати, величина яких не залежить ні від кількості продукції, ні від поголів'я чи обсягу виконаних робіт [4].

Приблизний перелік статей витрат приведено в наступній таблиці.

Наведена класифікація витрат залежно від присутніх галузей в рамках підприємства показує, що витрати на оплату праці, паливо та мастильні матеріали, роботи та послуги, витрати на ремонт необоротних активів, інші витрати на утримання основних засобів, інші витрати, непродуктивні витрати (в обліку) та загальновиробничі витрати присутні на усіх без винятком галузевих виробництвах. Інші витрати мають яскраво виражений специфічний характер їх застосування.

Основні методи обліку витрат такі:

- стосовно технологічного процесу (нормативний, стандартний, позаказний, попередній);
- за об'єктами калькуляції (облік за деталями, вузлами, виробами, процесами, переділами, виробництвами, замовленнями);
- за способом збору інформації, який забезпечує контроль за витратами (метод попереднього контролю та нормативний метод) [5, с. 91].

В цілому наведені методичні рекомендації розробляються у відповідності до Податкового кодексу України, Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

### Список використаних джерел

1. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 №318. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0027-00> (дата звернення 15.11.2019 р.).
2. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: Наказ Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 № 373. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/card/v0373581-07>. (дата звернення 15.11.2019 р.)
3. Про затвердження нової редакції Методичних рекомендацій з формування собівартості будівельно-монтажних робіт: Наказ Мінрегіонбуду та житлокомунгосп від 31.12.2010 № 573. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0573738-10> (дата звернення 15.11.2019 р.)
4. Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: Наказ Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01> (дата звернення 15.11.2019 р.)
5. Терещенко Л.О., Матієнко-Зубенко І.І. Інформаційні системи і технології в обліку: навч. посіб. К.: КНЕУ, 2004. 187 с.

**Халілова Ф. М.**

**Науковий керівник – Шепель І. В., к. е. н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ОБЛІК ПРОЦЕСУ РЕАЛІЗАЦІЇ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ**

Реалізація - це продаж вироблених чи перепроданих товарів і послуг з одержанням грошової виручки. У бухгалтерському обліку цей процес відображається сукупністю операцій, що пов'язані з реалізацією виробленої продукції (робіт, послуг) іншим підприємствам і організаціям. Основними завданнями обліку процесу реалізації є: забезпечення інформації про обсяг реалізованої продукції за її видами; виявлення фінансових результатів по підприємству в цілому та окремих видів продукції; забезпечення контролю за формуванням повної собівартості продукції; забезпечення контролю за рівнем реалізаційних цін.

Реалізованою вважається продукція, за яку надійшли кошти від покупця на рахунок підприємця-виробника. В умовах проведення передоплати продукція вважається реалізованою в міру її відвантаження покупцям, а при бартерному обміні - при надходженні товарів обміну на відповідну вартість відпущеної продукції, на яку належним чином оформлені документи. Фактичний відпуск готової продукції покупцям зі складу або цеху оформляють на підставі доручення на право одержання цінностей, накладної, а за необхідності перевезення продукції – товарно-транспортної накладної. Розрахунковими документами є: договір-угода, рахунки-фактури, платіжні вимоги, у них містяться дані про відвантажену продукцію (найменування, кількість, ціна, вартість тощо). Процес реалізації починається з моменту оприбуткування готової продукції, а завершується отриманням коштів від покупців. Протягом місяця продукція відвантажується за плановими цінами, що відображається записом: Д-т рах. 901 "Собівартість реалізованої готової продукції" - К-т рах. 26 "Готова продукція". Крім того, під час реалізації підприємства несуть певні витрати; до них належать витрати: на зберігання продукції, її відвантаження, транспортування, рекламу тощо. Облік таких витрат обліковують на рахунку 93 "Витрати на збут". На дебеті даного рахунка відображаються витрати, на кредиті - їх списання на фінансові результати записом: Д-т рах. 79 "Фінансові результати", К-т рах. 93 "Витрати на збут". При реалізації продукції чи будь-яких інших цінностей у підприємства виникає податкове зобов'язання перед бюджетом. Отримана продавцем від покупця вартість продукції за її реалізаційними цінами називається виручкою. Розмір виручки залежить від: обсягу реалізованої продукції; її асортименту; рівня реалізаційних цін.

Виручка від реалізації продукції (робіт, послуг) відображається на рахунку 70 "Доходи від реалізації" за відпускною вартістю відвантаженої продукції, виконаних робіт, послуг записом: Д-т рах. 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками", К-т рах. 70 "Доходи від реалізації". Усі підприємства, згідно з чинним законодавством,

реалізуючи продукцію (роботи, послуги), сплачують суму податку на додану вартість (ПДВ). Проте кожне підприємство є не тільки продавцем продукції, але і її покупцем, воно сплачує ПДВ, купуючи. У зв'язку з цим до бюджету перераховується лише різниця між сумою одержаного та сплаченого ПДВ.

Визначимо кінцеву ціну реалізації:

С - собівартість; П - прибуток; Ц р - ціна реалізації разом з ПДВ.

Отже, додана вартість виникає з моменту вкладення праці в її виробництво і закінчується реалізацією.

Механізм формування фінансових результатів полягає в тому, що протягом звітного періоду витрати діяльності накопичується за дебетом рахунків 9 класу "Витрати діяльності", а доходи - за кредитом рахунків 7 класу "Доходи і результати діяльності" (за винятком рахунку 79 "Фінансові результати"). По закінченні звітного періоду кожний рахунок витрат і доходів "закривається в повній сумі шляхом перенесення суми витрат у дебет рахунку 79 "Фінансові результати", суми доходів - у кредит рахунку 79 "Фінансові витрати". Шляхом порівняння доходів з витратами (обороту по кредиту і дебету рахунку 79) визначається фінансовий результат як по окремих видах діяльності, так і в цілому по підприємству. Різниця між сумою одержаних доходів та сумою витрат показує прибуток, а перевищення витрат над доходами - збиток. Структура рахунку 79 "Фінансові результати" дозволяє оперативно без додаткової вибірки інформації підготувати форму 2 "Звіт про фінансові результати".

За наявності прибутку:

- Д-т рах. 79 "Фінансові результати";
- К-т рах. 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)".

За збитковості:

- Д-т рах. 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)";
- К-т рах. 79 "Фінансові результати".

Рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" в обліку не закривається. За дебетом цього рахунку виводять сальдо і переносять його станом на перше січня наступного року; його результат фіксується в балансі, за кредитом - обліковують суму прибутку, за дебетом - збиток.

Прибуток може бути використаний на: збільшення статутного капіталу; створення резервного капіталу; оплату дивідендів.

Отже, фінансові результати - це прибуток або збиток, одержані від діяльності підприємства.

### Список використаних джерел

1. Облік процесу реалізації продукції  
URL: [https://pidruchniki.com/1235022253227/buhgalterskiy\_oblik\_ta\_audit/oblik\_protse  
u\_realizatsiyi\_gotovoyi\_produktsiyi\_formuvannya\_finansovih\_rezultatov\_gotovoyi\_produk  
tsiyi] (дата звернення 15.11.2019 р.)
2. Визначення фінансових результатів URL:  
https://library.if.ua/book/46/3190.html] (дата звернення 15.11.2019 р.)

**Храпунова Т. Є.**  
**Науковий керівник – Круковська О. В., к. е. н., доцент**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
м. Херсон

## **ОБЛІК ПРОЦЕСУ ПОСТАЧАННЯ**

Для забезпечення ритмічної і безперебійної діяльності кожне підприємство повинне мати у своєму розпорядженні певні засоби виробництва. Виходячи із цього, процес постачання є невід'ємною складовою кругообігу капіталу підприємства і полягає в забезпеченні підприємства необхідними для його діяльності засобами - сировиною та матеріалами, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, паливом і запасними частинами, будівельними матеріалами, іншими матеріальними цінностями відповідно до укладених угод і договорів щодо матеріально-технічного забезпечення підприємства.

Процес постачання - це сукупність господарських операцій із забезпечення підприємства предметами та засобами праці, необхідними для здійснення його господарської діяльності.

Суть процесу постачання полягає у тому, що частину наявних грошових коштів підприємство спрямовує на закупівлю сировини, матеріалів, комплектуючих і т.ін. Таким чином забезпечується перша стадія кругообігу господарських засобів, під час якої господарські засоби переходять із засобів сфери обігу до засобів сфери виробництва. Бухгалтерський облік процесу постачання повинен забезпечити керівництво інформацією щодо наявності на підприємстві необхідної номенклатури виробничих запасів (зокрема, за кількісними і якісними ознаками), про стан розрахунків із постачальниками та підрядниками (наявність дебіторської та кредиторської заборгованості) та гранично допустимі строки їх проведення, а також про залучення кредитних ресурсів для забезпечення підприємства. Треба зауважити, що окрім сплати вартості сировини або матеріалів та ін., підприємство здійснює також витрати по доставці придбаних запасів до свого складу, а також оплату проведених навантажувально-розвантажувальних робіт, які за своєю економічною природою складають транспортно-заготівельні витрати. Виходячи із цього, фактична собівартість придбаних підприємством виробничих запасів складається із їх купівельної вартості та здійснених у зв'язку із їх доставкою транспортно-заготівельних витрат.

Основними завданнями бухгалтерського обліку придбання матеріальних цінностей є:

- правильне і своєчасне встановлення обсягів закупівлі;
- облік надходження матеріальних цінностей на підприємство;
- облік розрахунків з постачальниками за придбані засоби та підрядниками за транспортно-заготівельні витрати;
- визначення фактичної собівартості закуплених матеріальних ресурсів.

Активи підприємства, що надходять в процесі придбання і використовуються у подальшій діяльності поділяють на необоротні та оборотні. Необоротними називають активи, призначені для використання терміном більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік). До необоротних активів відносять нематеріальні активи, основні засоби, довгострокові фінансові та капітальні інвестиції тощо). Оборотні активи – активи, призначені для реалізації або споживання в процесі діяльності підприємства протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу. До оборотних активів відносять виробничі запаси, малоцінні та швидкозношувані предмети, напівфабрикати, готову продукцію, товари тощо.

Основними документами, які оформлюють процес придбання матеріальних засобів, є: договір купівлі-продажу, рахунок (рахунок-фактура), накладна, товарно-транспортна накладна, прибутковий ордер, довіреність, та ін. Договір купівлі-продажу є основним документом, який визначає права і обов'язки постачальників і покупців. В договорі наводяться: найменування і кількість товарів, їх ціна, строки поставки, порядок розрахунків та інші дані. Для забезпечення розрахунків за виробничі запаси від постачальника на адресу підприємства пред'являється «Рахунок-фактура».

Виробничі запаси відпускаються покупцям або передаються безплатно лише за довіреністю одержувачів. Бланки довіреностей є документами суворої звітності. Довіреність на одержання цінностей видається лише особам, що працюють на підприємстві. Для реєстрації виданих довіреностей призначений «Журнал реєстрації довіреностей», а для списання бланків довіреностей призначається «Акт списання».

Для отримання належних підприємству виробничих запасів у бухгалтерії постачальника здійснюється виписка накладних-вимог на відпуск матеріалів або товарно-транспортних накладних (за умови транспортування вантажним автомобілем». Один екземпляр залишається у комірника підприємства-постачальника, другий екземпляр передається одержувачу матеріальних цінностей.

При надходженні виробничих запасів на склад від постачальника складається «Прибутковий ордер». Складається у двох примірниках. Для оформлення приймання матеріальних цінностей, які мають кількісні або якісні розбіжності з даними супровідних документів постачальника, а також при прийманні матеріалів, які прибули без документів взагалі, застосовується «Акт про списання матеріалів». Складається у двох примірниках комісією. Цей акт є підставою для направлення листа-претензії до постачальника.

Придбання сировини у постачальників здійснюється за договірними цінами. Така вартість називається купівельною. Крім того, в процесі їх доставки до місця зберігання виникають транспортно-заготівельні витрати: оплата перевезення вантажів, оплата тарифів за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів.

Бухгалтерський облік процесу постачання повинен забезпечити керівництво

інформацією щодо наявності на підприємстві необхідної номенклатури виробничих запасів (зокрема, за кількісними і якісними ознаками), про стан розрахунків із постачальниками та підрядниками (наявність дебіторської та кредиторської заборгованості) та гранично допустимі строки їх проведення, а також про залучення кредитних ресурсів для забезпечення підприємства необхідними матеріалами.

Для обліку процесу постачання використовують систему синтетичних та аналітичних рахунків. Операції з придбання матеріальних цінностей обліковують безпосередньо на рахунках обліку запасів: 20 "Виробничі запаси", 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети", 28 "Товари" та ін. Ці рахунки є активними, початкове сальдо – дебетове, збільшення господарських засобів здійснюється по дебету, зменшення – по кредиту, кінцеве сальдо – також дебетове.

Облік розрахунків з постачальниками за отримані від них матеріальні цінності та іншими організаціями за надані послуги (транспортно-експедиторські, страхування тощо) здійснюють на рахунку: 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками". Даний рахунок є пасивним (джерело господарських засобів), початкове сальдо – кредитове, збільшення джерел господарських засобів здійснюється по кредиту, зменшення – по дебету, кінцеве сальдо – також кредитове. Одночасно з придбанням матеріальних цінностей відображають суму сплачених податків на рахунку 64 "Розрахунки за податками й платежами".

Оплату розрахунково-платіжних документів постачальників відображають на рахунках: 30 "Готівка", 31 "Рахунки в банках", 33 "Інші кошти", 60 "Короткострокові позики" та ін. Транспортно-заготівельні витрати включаються до собівартості придбаних запасів або загальною сумою відображаються на окремому субрахунку рахунків обліку запасів.

### Список використаних джерел

1. Облік процесу постачання URL: [https://studopedia.su/5\\_791\\_oblik-protsesu-postachannya.html](https://studopedia.su/5_791_oblik-protsesu-postachannya.html) (дата звернення 15.11.2019 р.)
2. Теорія бухгалтерського обліку. Процес постачання URL: <https://library.if.ua/book/46/3188.html> (дата звернення 15.11.2019 р.)
3. Лишиленко. Бухгалтерський облік. Процес постачання URL: <https://studfile.net/preview/5730512/page:5/> (дата звернення 15.11.2019 р.)

**Чебурахов О. А.**  
**Науковий керівник - Круковська О.В., к. е. н., доцент**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
м. Херсон

### **ГРУПИ ПЛАТНИКІВ ЄДИНОГО ПОДАТКУ В УКРАЇНІ**

У даній статті ми розглянемо групи єдиного податку в Україні, а також їх класифікацію стосовно таких факторів: ліміту річного доходу, статусу юридичної або фізичної особи, а також ставку податку в залежності від них. Також буде розглянуто податок за перевищення допустимої норми доходу.

1 група ЄП: річний ліміт доходу - до 300000 гривень; ставка з 2019 року - до 10% розміру прожиткового мінімуму, тобто до 192,10 грн. у 2018 році - до 176,20 грн.

2 група ЄП: річний ліміт доходу - до 1500000 гривень; ставка - до 20% мінімальної зарплати (тобто у 2019 році - до 834,60 грн.; у 2018 році - до 744,60 грн.).

3 група ЄП: річний ліміт доходу - до 5 000 000 гривень; ставка - 3% (платники ПДВ) та 5% (НЕ платники ПДВ) від обороту (в 2015 році було 2% та 4% відповідно, та ліміт доходу 20 млн.грн); ліміту кількості найманих працівників немає.

Нагадаю, що крім зазначених лімітів доходу у підприємців ще діє ліміт для незастосування касових апаратів. Детальніше - на сторінці Касові апарати для підприємців.

Зміна групи платників єдиного податку проводиться як в обов'язковому порядку, так і добровільно. Обов'язковою причиною переходу є перевищення встановленого обсягу річного доходу. Обов'язкова зміна групи регламентується п. 293.8 ПК, згідно з яким при перевищенні в податковому (звітному) кварталі встановленого об'єму доходу для платників єдиного податку настають такі наслідки. Платники єдиного податку груп 1, 2 та 3 в наступному кварталі згідно зі своєчасно поданими заявами переходять на застосування ставки єдиного податку, встановленої для груп 2, 3 з великим об'ємом річного доходу і збільшеним рівнем оподаткування (або доведеться відмовитися від спрощеної системи). Заява подається не пізніше 20 числа місяця, наступного за звітним кварталом, в якому допущено перевищення доходу.

Фіз. особа — платник єдиного податку може з нижчої групи переходити в будь-яку вищу за умови, що фактичний об'єм доходу у нього менший, ніж у вибраній їм новій групі. Тому платник з першої групи може перейти в третю (минувши другу групу), якщо об'єм його доходу не перевищує 5 млн грн.

Всі, хто перевищив допустимий розмір доходу повинні сплатити від суми перевищення доходу податок по збільшених ставках. Фізичні особи (групи 1, 2, 3) сплачують податок у розмірі 15% суми перевищення, а юридичні особи групи 3 - у розмірі подвійної ставки, встановленої для третьої групи.

Податок за перевищення припустимого обсягу доходу треба сплатити протягом 10 календарних днів після закінчення граничного терміну представлення податкової декларації за податковий квартал. Таку декларацію

здають також і платники першої групи, яким в цьому випадку представляти річну декларацію не потрібно.

Платники податків, що відмовилися від переходу в іншу групу, а також всі платники, що перевищили максимальний об'єм доходу в 5 млн грн., зобов'язані перейти на загальну систему оподаткування з 1 числа місяця, наступного за звітним кварталом, в якому допущено перевищення. Заява про відмову від спрощеної системи оподаткування подається не пізніше чим за 10 календарних днів до початку наступного кварталу (роки). Якщо така заява не буде подана своєчасно, свідоцтво платника єдиного податку буде анульоване органом ДПС в останній день звітного періоду, в якому сталося перевищення обсягу доходу.

Підпункт 298.1.5 ПКУ обумовлює право платників єдиного податку на здійснення добровільного переходу з однієї групи в іншу:

"За умови дотримання платником єдиного податку вимог, встановленим цим Кодексом для обраної ним групи, такий платник може самостійно перейти на сплату єдиного податку, встановленого для іншим груп платників єдиного податку, шляхом подання заяви до органу державної податкової служби не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного кварталу.

При цьому у платника єдиного податку третьої групи, який є платником податку на додану вартість, анулюється свідоцтво платника податку на додану вартість у порядку, встановленому цим Кодексом."Обмеження по кількості переходів протягом року відсутні. Групу можна міняти раз на квартал, подавши відповідну заяву за 15 календарних днів до початку наступного кварталу. Можливі переходи з нижчих у вищі групи і навпаки, а також «перестрибування» через групу, наприклад, перехід з третьої групи безпосередньо в першу, минувши другу.

Щоб податкова декларація платника єдиного податку була правильно заповнена, необхідно чітко розуміти складові доходу і правильно визначити дату його виникнення. Перелік доходів, а також сум, які не входять до складу доходу або не є доходом, наведений в ст. 292 ПКУ. Згідно п. 296.1 ст. 296 ПКУ платники єдиного податку третьої групи (юридичні особи) використовують дані спрощеного бухгалтерського обліку про доходи з врахуванням положень п. 44.2 ст. 44 ПКУ. Положення цього пункту передбачають ведення спрощеного бухгалтерського обліку доходів та витрат в цілях обчислення об'єкту оподаткування по методиці, затвердженій Мінфіном. Але законодавство України не містить нормативного документа для ведення обліку даною категорією платників податків. Нормативними документами, що регламентують порядок спрощеного обліку в контексті згаданих положень ПКУ, є: ПБУ-25, Методичні рекомендації № 422 (наказ Мінфіну №422 від 25.06.2003р) і Методичні рекомендації № 720 (наказ Мінфіну №720 від 15.06.2011р). При цьому ніхто не забороняє платникові єдиного податку вести традиційний облік, зафіксувавши це в наказі про облікову політику підприємства.

Датою отримання доходу є:

- 01 - дата отримання грошових коштів на поточний рахунок або в



касу (п. 292.6 ст. 292);

- 02 - дата списання кредиторської заборгованості, за якою скінчився термін позовної давності (п. 292.6 ст. 292);
- 03 - дата фактичного надходження безкоштовно отриманих товарів (робіт, послуг) (п. 292.6 ст. 292);
- 04 - дата продажу жетонів, карток та інших замінників грошових знаків, виражених в грошовій одиниці України (якщо торгівля товарами (роботами, послугами) здійснюється через торгівельні автомати з використанням жетонів, карток та інших замінників грошових знаків, виражених в грошовій одиниці України) (п. 292.8 ст. 292);
- 05 - дата вилучення грошової виручки з торгівельних автоматів та подібного устаткування (при здійсненні торгівлі товарами або послугами з використанням торгівельних автоматів або іншого подібного устаткування, що не передбачає наявності РРО) (п. 292.7 ст. 292).

Крім того, при певних обставинах до складу доходу платника єдиного податку може бути включена поворотна фінансова допомога.

Ставка єдиного податку для платників — юридичних осіб встановлюються у відсотках від доходу.

Окрім вказаних основних ставок, існують і підвищені ставки (у подвійному розмірі), які встановлюються:

- 01 - до суми перевищення об'єму доходу, який дає право застосовувати спрощену систему;
- 02 - до доходу, отриманого при вживанні способу розрахунків, відмінного від грошового;
- 03 - до доходу, отриманого від видів діяльності, ще не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

Для всіх юридичних осіб, а також підприємців третьої групи звітним періодом є календарний квартал (п. 296.3 ст. 296 ПКУ), і декларацію вони надають протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (пп. 49.18.2 ст. 49 ПКУ).

Для підприємців першої і другої груп звітний період дорівнює календарному року (згідно п. 296.2 ст. 296 ПКУ).

При річному звітному періоді згідно пп. 49.18.3 ст. 49 Кодекса податкова декларація платника єдиного податку має бути представлена протягом 60 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) року). Четверта група платників надає декларацію не пізніше 20 лютого поточного року.

### **Список використаних джерел**

1. Бухгалтерський облік та податки в Україні. URL: <http://www.buhoblik.org.ua/> (дата звернення 16.11.2019 р.)
2. *Все про бухгалтерський облік* URL: [vobu.ua](http://vobu.ua) (дата звернення 16.11.2019 р.)
3. *Дебет-Кредит*: URL: <https://services.dtki.ua/> (дата звернення 16.11.2019 р.)

**Черниш Н.С.**

**Науковий керівник - Мармуль Л.О. д.е.н., професор**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
м. Херсон

## **ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ АГРАРНИХ ФОРМУВАНЬ ЗА СПРОЩЕНОЮ ТА ЗАГАЛЬНОЮ СИСТЕМОЮ**

Сучасні реалії розвитку аграрного сектору економіки в умовах поглиблення міжнародної економічної інтеграції свідчать про пріоритетність вирішення проблем, пов'язаних з ефективним розвитком підприємницьких структур агробізнесу. Для сільськогосподарського підприємства, що, як правило, користується спеціальним або пільговим режимом оподаткування, можна виділити три головні податки та збори, які мають найбільший вплив на результати діяльності: - податок на додану вартість (ПДВ); єдиний податок для платників 4-ої групи; єдиний соціальний внесок (ЄСВ). Щоб ним скористатися, необхідно відповідати визначенню сільськогосподарського підприємства згідно чинного законодавства, а саме: це підприємство, основною діяльністю якого є постачання вироблених (наданих) ним сільськогосподарських товарів (послуг) становить не менш як 75 відсотків вартості всіх товарів/послуг, поставлених протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно.

Функціонування сільськогосподарських товаровиробників повинно передбачати різнопланову державну підтримку у фіскальній сфері, у тому числі, надання певних пільг при оподаткуванні. Ефективне ведення агробізнесу можливе лише за умови стабільності та прогнозованості податкового законодавства, що забезпечує оптимальне податкове навантаження підприємств. Важливим при цьому для прийняття відповідних управлінських рішень є формування достовірної облікової інформації щодо основних показників виробничо-господарської діяльності суб'єктів агробізнесу. Виробничо-господарська діяльність аграрних підприємств відбувається в умовах нестабільності та змін у зовнішньому середовищі, непрогнозований вплив яких негативно позначається на показниках ефективності господарювання та призводить до ризикованості здійснення виробничо-господарських операцій, зниження рівня їх конкурентоспроможності. Аграрний сектор є пріоритетною галуззю економіки України. Насамперед варто зважати на постійно зростаючу частку сільського господарства у загальній валовій доданій вартості (ВДВ). Частка валової доданої вартості сільського господарства у загальних її обсягах в останні роки суттєво зростає.

Згідно чинного законодавства, а саме Податкового Кодексу України українські сільськогосподарські підприємства мають право обрати одну з двох можливих систем оподаткування своєї діяльності: загальна система оподаткування (сплата податку на прибуток); спрощена система оподаткування (сплата єдиного податку четвертої групи). Одним із основних податків як у загальній так і спрощеній системі оподаткування для сільськогосподарського

підприємства виступає податок на додану вартість (ПДВ). Податок на додану вартість відносно аграрної галузі слугував головним інструментом державної підтримки та розвитку галузі. Зокрема, завдяки відшкодуванню ПДВ спостерігалось значне нарощування доходів, а відповідно і прибутку та рентабельності підприємств, відбувалося зменшення потреби у кредитних ресурсах та зменшення потреби у державній підтримці. Щодо галузі тваринництва, то відшкодування ПДВ було чи не єдиним способом збереження галузі, з одного боку завдяки відшкодуванню, а з іншого боку за рахунок здешевлення вартості кормів. Визначення найбільших ефективних форм і методів податкового регулювання аграрного виробництва з урахуванням його особливостей потребує впровадження зарубіжного досвіду оподаткування аграрного сектора з позиції його адаптації до українських умов господарювання в галузі АПК. Держави-члени ЄС можуть застосовувати одну або дві знижених ставки. Знижені ставки встановлюються, як відсоткова ставка бази оподаткування, котра не може бути нижчою 5%, однак для ряду країн встановлені винятки, що застосовуються до окремих товарів, робіт і послуг.

З 1 січня 2018 р. сільськогосподарські підприємства-платники ПДВ перейшли на загальну систему нарахування і сплати даного податку, тобто всі суми зобов'язань будуть повністю сплачуватись до державного бюджету. Згідно Податкового Кодексу України спрощена система оподаткування для сільськогосподарських підприємств передбачає сплату єдиного податку за системою передбаченою для 4-ї групи платників цього податку.

Платниками єдиного податку 4-ї групи можуть бути сільськогосподарські підприємства різних організаційно-правових форм, передбачених законами України, селянські та інші господарства, які займаються виробництвом (вирощуванням), переробкою та збутом сільськогосподарської продукції, а також рибницькі, рибальські та риболовецькі господарства, які займаються розведенням, вирощуванням та виловом риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах), у яких сума, одержана від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки за попередній звітний (податковий) рік, перевищує 75 відсотків загальної суми доходу.

Базою оподаткування для сільськогосподарських товаровиробників – платників єдиного податку четвертої групи є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року. При цьому в п. 5 підрозділу 8 «Перехідні положення» ПКУ встановили: індекс споживчих цін, що використовується для визначення величини коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) для цілей обкладення єдиним податком групи 4, застосовується зі значенням 100%.

Згідно з чинним законодавством, звітним податковим періодом для

платників єдиного податку четвертої групи є календарний рік. Такі платники щороку самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня і подають декларацію на поточний рік не пізніше 20 лютого. Єдиний податок сплачується щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, в таких розмірах: за I та II квартали – по 10%, за III квартал – 50%, за IV квартал – 30%.

Така диференціація термінів сплати передбачена для того, щоб забезпечити хоч якусь рівномірність надходжень податкових платежів до бюджету країни. Проте за таких умов підприємства змушені передчасно, а отже, дешевше реалізовувати ранні зернові.

На розвиток аграрного сектору економіки найбільший вплив мали зміни таких податків як – ПДВ – скасування спеціального режиму оподаткування для сільгоспвиробників, зростання ставок єдиного податку IV групи. Отже, з метою запобігання викривлення суми фінансового результату сільськогосподарські підприємства повинні здійснити обґрунтування щодо переведення довгострокових біологічних активів рослинництва в частині плодоносних рослин до групи основних засобів та зазначити у Наказі про облікову політику основні положення щодо відображення в обліку та нарахування амортизації на плодоносні рослини, а саме зазначити строки амортизації для плодоносних рослин та вказати методи нарахування амортизації цих активів. Особливо це стосується сільськогосподарських підприємств, які знаходяться на загальній системі оподаткування зі сплатою податку на прибуток, складовою бази оподаткування яким є фінансовий результат, визначений у фінансовій звітності підприємств з урахуванням відповідних корегувань, передбачених нормами Податкового Кодексу України.

### Список використаних джерел

1. Богославець Т. І. Аналіз податкового навантаження та його вплив на кінцеві результати діяльності суб'єкта господарювання. *Вісник Національного транспортного університету* : в 2-х ч. Ч. 1. К. : НТУ, 2012. Вип. 19. С. 1–5.
2. Кармінська-Белоброва М. В. Напрями реформування механізму адміністрування податків .Теорія та практика державного управління. 2010. Вип. 3 (30). С. 1–8.
3. Щитнік Ю. О. Сучасна система адміністрування податків в Україні. *Молодий вчений*. 2015. № 2 (17). С. 156–158.
4. Основні структурні показники діяльності суб'єктів господарювання / Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення 21.11.2019 р.).
5. Податковий кодекс України Кодекс України. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Шарандак Н.В.**  
**Коваль С.В., к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

### **ПРОБЛЕМИ ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ ПРИ БЕЗОПЛАТНОМУ ОТРИМАННІ ТОВАРУ ВІД НЕРЕЗИДЕНТА**

При ввезенні в митному режимі імпорту товар проходить процедуру митного оформлення незалежно від того, безплатно він передається нерезидентом чи за плату. Митною вартістю товарів, які переміщуються через митний кордон України, є вартість товарів, використовувана для митних цілей і заснована на ціні, фактично сплаченій або такій, що підлягає сплаті за ці товари. Митна вартість товарів, які передаються отримувачу безплатно, підтверджується рахунком-проформою. У цьому рахунку вказується вартість товару й робиться позначка про те, що вартість призначається тільки для цілей митного оформлення. При цьому якщо митна вартість товару: дешеві зразки (менше 150 євро) – у такому разі ввезенні безоплатні зразки ані ПДВ, ані митним збором не обкладаються; перевищує 150 Євро, тоді імпортер сплачує податкові зобов'язання з ПДВ [1].

Товари, безплатно передані нерезидентом із митною вартістю більше 150 Євро, обкладаються ПДВ на загальних підставах за ставками 7% і 12%. Базою оподаткування є митна вартість товарів з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті. Нагадаємо, перерахування інвалюти в гривню для визначення бази оподаткування здійснюється за курсом НБУ, який діє на дату подання митної декларації. ПДВ, сплачений при розмитненні ввезених на митну територію України товарів у разі їх безоплатного отримання, включається до складу податкового кредиту платника податку на підставі належним чином оформленої митної декларації.

При цьому платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до п. 189.1 ст. 189 Податкового кодексу, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати в Єдиному реєстрі податкових накладних в терміни, встановлені Кодексом для такої реєстрації, зведену податкову накладну за товарами/послугами, необоротними активами придбаними/виготовленими з ПДВ [3].

Якщо операції з постачання товарів нерезиденту здійснюються за межами митної території України, а самі товари фактично не ввозяться на митну територію України та не вивозяться, то за такими операціями у резидента не виникає об'єкта оподаткування ПДВ. ПДВ, сплачений при митному оформленні імпортного товару, включається до податкового кредиту утримувача товару - платника ПДВ. Підставою для відображення податкового кредиту є митна декларація, яка оформлена відповідно до вимог законодавства та підтверджує факт сплати ПДВ.

При цьому згідно з пп. 14.1.36 п. 14.1 ст. 14 Кодексу господарська

діяльність - діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема, за договорами комісії, доручення та агентськими договорами [4]. Відповідно до пп. 139.1.1 п. 139.1 ст. 139 Кодексу витрати на розповсюдження подарунків (крім витрат, пов'язаних із провадженням рекламної діяльності, які регулюються нормами пп. 140.1.5 п. 140.1 ст. 140 Кодексу) є витратами, не пов'язаними з провадженням господарської діяльності. Оскільки витрати на придбання товарів, які розповсюджуються у якості подарунків третім особам, є витратами, не пов'язаними з провадженням господарської діяльності, то сума ПДВ, сплачена (нарахована) у зв'язку з придбанням таких товарів, не включається до складу податкового кредиту [2].

Якщо підприємством ухвалено рішення здійснювати списання зіпсованих товарів через створення відповідного резерву (забезпечення) за НПБО або МСФЗ, то у такому випадку виникають різниці за п. 139.1 ст. 139 ПКУ для коригування фінрезультату до оподаткування. Що стосується нарахування компенсуючих податкових зобов'язань на підставі п. 198.5 ПК, то згідно із цією нормою платник ПДВ повинен нарахувати їх, якщо товари (послуги), необоротні активи придбаються для використання (або починають використовуватися) в операціях, що не обкладаються ПДВ, або негосподарській діяльності і тільки якщо при їх придбанні відображався податковий кредит[4].

У нашій ситуації такі податкові зобов'язання потрібно нарахувати, тільки якщо безплатно отримані від нерезидента товари будуть використовуватися в операціях, що не обкладаються ПДВ, або негосподарській діяльності. База оподаткування для нарахування податкових зобов'язань на підставі п. 198.5 ПК визначається згідно з п. 189.1 ПК. Так, для товарів такою базою є ціна їх придбання. У нас товари отримані безплатно, тобто їх договірна вартість дорівнює нулю. Для визначення бази оподаткування при постачаннях на території України імпортного товару податківці рекомендують відштовхуватися від договірної, а не від митної вартості (ЗІР, категорія 101.17. ППК № 1959). А обставини, як призводять до нарахування податкових зобов'язань згідно з п. 198.5 ПК, прирівнюються до постачання (пп. 14.1.191 ПК). Водночас не виключено, що податківці будуть наполягати на тому, що при нарахуванні компенсуючих податкових зобов'язань слід орієнтуватися на митну вартість товарів, безплатно отриманих від нерезидента.

#### **Список використаних джерел**

1. Волканов В.Д. Напрями розвитку форм та методів застосування ПДВ 2014. 47 с.
2. Мединська Т.В., Власюк Н.І. Податкова система: навчальний посібник. 3-є вид., перероб. та доповнене, 2009.140 с.
3. Бізнес-Бухгалтерія-Право. *Податки*. Консультації від 07.2012.р., № 7. 20с.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.11.2019 р.).

**Шаруділова О. О.**  
**Науковий керівник - Шепель І. В., к. е. н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ОСОБЛИВОСТІ ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ВИПЛАТИ ДИВІДЕНДІВ**

Домінантою формування ефективної системи корпоративного управління є досягнення балансу інтересів учасників корпоративних відносин та підвищення економічної ефективності діяльності акціонерного товариства. З огляду на це підвищеної уваги потребують процеси формування, доцільності розподілу і раціональності використання прибутку, зокрема на виплату дивідендів акціонерам. Зазначене підтверджує актуальність дослідження питань пов'язаних із дотриманням норм законодавства в частині нарахування дивідендів, порядку їх виплати та оподаткування.

Згідно діючого законодавства дивіденди це:

- платіж, що здійснюється юридичною особою, у тому числі емітентом корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів чи інших цінних паперів на користь власника таких корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів та інших цінних паперів, що засвідчують право власності інвестора на частку (пай) у майні (активах) емітента, у зв'язку з розподілом частини його прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку. Для цілей оподаткування до дивідендів прирівнюється також платіж у грошовій формі, що здійснюється юридичною особою на користь її засновника та/або учасника (учасників), у зв'язку з розподілом чистого прибутку (його частини) (пп. 14.1.49 Податкового Кодексу України (далі ПКУ) [2]).

- частина прибутку, розподілена між учасниками (власниками) відповідно до їх частки у власному капіталі підприємства (п. 4 П(С)БО 15 «Дохід» [1]);

- частина чистого прибутку акціонерного товариства (далі - АТ), що виплачується акціонеру з розрахунку на одну належну йому акцію певного типу та/або класу (ч. 1 ст. 30 Закону України «Про акціонерні товариства» № 514-VI (далі Закон № 514-VI [3]).

Сума дивідендних виплат розраховується виходячи з бухгалтерського прибутку, і відповідно до пп. 57.1.1 ПКУ платник податку на прибуток -емітент корпоративних прав, на які нараховуються дивіденди, проводить зазначені виплати власнику таких корпоративних прав незалежно від того, чи є оподатковуваний прибуток, розрахований за правилами, визначеними статтею 137 цього Кодексу [2].

В акціонерному товаристві відповідно до п. 2 ст. 30 Закону № 514-VI дивіденди виплачують лише коштами:

- за простими акціями - не пізніше шести місяців із дня прийняття зборами акціонерів такого рішення;

- за привілейованими акціями - не пізніше шести місяців після закінчення

звітнього року [3].

При цьому операції з виплати дивідендів засновникам, залежно від їх статусу (юридична чи фізична особа), мають певні процедурні особливості.

Так, незалежно від податкового статусу підприємства, що прийняло рішення про виплату дивідендів (чи перебуває воно на загальній системі оподаткування, чи є платником єдиного податку), відповідно до пп. 153.3.2 ПКУ [2] воно зобов'язане до або одночасно з виплатою дивідендів юридичним особам сплатити до бюджету авансовий внесок з податку на прибуток, так званий «дивідендний аванс».

Винятками є ситуації, передбачені пп. 57.1.3 ПКУ. Зокрема, відповідно до зазначеної норми «дивідендний аванс» не справляється в разі виплати дивідендів:

- на користь власників корпоративних прав материнської компанії, які сплачуються в межах сум доходів такої компанії, отриманих у вигляді дивідендів від інших осіб;

- платником податку на прибуток, прибуток якого звільнений від оподаткування відповідно до положень ПКУ, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування в період, за який виплачуються дивіденди. Тут варто зауважити, що у 2016 р. такого звільнення в платників податку на прибуток не було. У п. 44 підрозділу 4 розділу XX ПКУ (у редакції, чинній із 01.01.2017 р.) передбачено норми щодо застосування нульової ставки податку на прибуток для певного кола осіб, однак встановлено, що вони сплачують «дивідендний аванс» за основною ставкою - 18% [2].

Податок нараховується на суму дивідендів, що фактично виплачуються, без зменшення суми дивідендів на суму податку. У разі якщо платник податку, який прийняв рішення про сплату консолідованого податку, сплачує авансовий внесок при виплаті дивідендів, такий авансовий внесок сплачується за місцезнаходженням юридичної особи та її відокремлених підрозділів пропорційно питомій вазі суми витрат відокремлених підрозділів, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування відповідно до положень цього розділу, в загальній сумі таких витрат цього платника податку, визначених у останній податковій звітності, поданій таким платником податку.

Як правило, авансовий внесок розраховується із суми перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування за відповідний податковий (звітний) рік, за результатами якого виплачуються дивіденди, грошове зобов'язання щодо якого погашено. У разі наявності непогашеного грошового зобов'язання авансовий внесок розраховується з усієї суми дивідендів, що підлягають виплаті. Сума дивідендів, яка підлягає виплаті, не зменшується на суму авансового внеску. Тобто при виплаті дивідендів поквартально (за підсумками звітнього кварталу) емітент сплачує «дивідендний аванс» при кожній виплаті (оскільки не сплачено податок на прибуток за результатами звітнього року). Якщо дивіденди виплачуються за неповний календарний рік, то для розрахунку суми зазначеного перевищення використовується значення об'єкта оподаткування, обчислене пропорційно



кількості місяців, за які виплачуються дивіденди (пп. 57.1.2 ПКУ [2]).

Сума сплачених авансованих внесків:

- підлягає зарахуванню у зменшення податкового зобов'язання з податку на прибуток, задекларованого у податковій декларації за звітний період (тобто прибуток, спрямований на виплату дивідендів, не оподатковується двічі, а лише один раз - під час виплати дивідендів);

не підлягає зарахуванню в погашення грошових зобов'язань з інших податків і зборів (обов'язкових платежів);

- не підлягає поверненню платникові податків.

При виплаті дивідендів фізичним особам (не має значення, резидентам чи нерезидентам) згідно пп. 153.3.5 ПКУ [2] сплачувати авансовий внесок з податку на прибуток не потрібно.

У системі бухгалтерського обліку емітента знаходять відображення наступні господарські операції за нарахованими та виплаченими дивідендами, а також сплаченою сумою авансованого внеску:

- розподілено прибуток для виплати дивідендів (Дт 441 Кт 443);

- нараховано дивіденди засновнику (Дт 443 Кт 671);

- сплачено авансований внесок (Дт 641 Кт 311);

- виплачено дивіденди засновнику (Дт 671 Кт 311).

Отже, емітент корпоративних прав, який приймає рішення про виплату дивідендів учасникам товариства, що є юридичними особами, повинен здійснювати розподіл частини прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку та внести до бюджету авансований внесок з податку на прибуток у розмірі діючої ставки (станом на 01.01.2017 року вона складає 18%), який розрахований за правилами податкового обліку.

### Список використаних джерел

1. Дохід. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 від 29.11.2011 № 290 із змінами і доповненнями. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення 15.10.2019 р).

2. Податковий кодекс України від 02. 12. 2010 № 2755-VI із змінами і доповненнями URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/271255-17> (дата звернення 15.10.2019 р).

3. Про акціонерні товариства. Закон України від 17.09.2014 № 514-VI із змінами і доповненнями. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/514-17> (дата звернення 15.10.2019 р).

**Шахман К.Г.**  
**Коваль С.В. к.е.н., доцент**  
 ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
 м. Херсон

### **СТЯГНЕННЯ МАТЕРІАЛЬНОЇ ШКОДИ ІЗ ПРАЦІВНИКА**

Законодавством України у питанні застосування роботодавцем матеріальної відповідальності до працівників встановлено, що працівник несе таку відповідальність виключно за пряму, дійсну шкоду. Таким чином, опосередкована шкода, що виражається, як правило, у вигляді недержаних доходів та/або втраченої (упущеної) вигоди, на працівника не може бути покладена згідно зі ст. 22 Цивільного кодексу України [1] та відповідно до норм чинного законодавства про працю. КЗпП України суворо обмежує можливості роботодавця щодо безпідставного або безмежного стягнення з працівників шкоди, завданої ними його майну. Саме через врахування зносу (амортизації) майна протягом певного періоду залишкова вартість даного майна буде суттєво нижчою від суми витрачених роботодавцем коштів на придбання такого майна, що й повинно виражати реальну вартість майна на момент його пошкодження або знищення. Існують такі види матеріальної відповідальності:

- обмежена – у розмірі прямої дійсної шкоди, але не більше середньомісячного заробітку працівника (ст.133 КЗпП). Наприклад, керівники підприємств та їх заступники несуть обмежену матеріальну відповідальність за неправильне зберігання матеріальних цінностей;
- повна – у повному розмірі шкоди, заподіяної підприємству з вини працівника;
- колективна (бригадна) – встановлюється при спільному виконанні працівниками окремих видів робіт, пов'язаних зі зберіганням, обробкою, продажем (відпуском), перевезенням або застосуванням у процесі виробництва переданих їм цінностей.

Працівник несе, як правило, обмежену матеріальну відповідальність, а повну – тільки у випадку, прямо передбачених законом (ст.134 КЗпП), наприклад, якщо з ним був укладений договір про повну матеріальну відповідальність [2].

Згідно зі ст.135<sup>1</sup> КЗпП письмові договори про повну матеріальну відповідальності можуть укладатися із працівниками які досягли 18 років, обіймають посади або виконують роботи, безпосередньо пов'язані зі зберіганням, обробкою, продажем (відпуском), перевезенням або застосуванням у процесі виробництва переданих їм цінностей.

Таким чином, договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність може укладатися із працівником, який досяг повноліття, при виконанні одночасно двох умов: - посада, яку він обіймає, або робота, яку виконує, міститься в переліку №477; - виконання працівником посадових обов'язків або виконання ним роботи за спеціальністю безпосередньо пов'язане зі зберіганням, обробкою, продажем (відпуском), перевезенням або застосуванням у процесі виробництва довірених йому цінностей [1].

Це означає, що наявність посади або роботи в переліку №447 не дає підстав для укладення зазначеного договору, якщо в трудових функціях працівника відсутні перелічені вище обов'язки (лист №61). Як правило, зміст трудової функції працівника визначається розділом «Завдання та обов'язки» посадової інструкції. Для довідки: у переліку №447 наводиться зразок типового договору про повну індивідуальну матеріальну відповідальність.

Такий договір укладається, коли неможливо розмежувати матеріальну відповідальність кожного працівника й укласти з ним окремих договір про певну матеріальну відповідальність (ст.135<sup>2</sup> КЗпП).

Перелік робіт, при виконанні яких може вводитися колективна (бригадна) матеріальна відповідальність, умови її застосування та типова форма договору про колективну (бригадну) матеріальну відповідальність затверджено Наказом №43. Так, цей договір укладається із працівниками, які приймають від населення всі види платежів і виплачують гроші через касу, або при здійсненні касових операцій.

Умови притягнення працівника до матеріальної відповідальності. Загальні підстави та умови притягнення працівників до матеріальної відповідальності викладено в ст.130 КЗпП. Згідно із цією нормою працівники несуть матеріальну відповідальність за шкоду, заподіяну підприємству внаслідок невиконання своїх трудових обов'язків. Матеріальну відповідальність, як правило, обмежується певною частиною зарплати працівника та не повинна перевищувати повного розміру заподіяної шкоди (за винятком установлених законодавством випадків) (ч.2 ст.130 КЗпП). Для притягнення працівника до матеріальної відповідальності повинні одночасно дотримуватися чотирьох умов (ст.130 КЗпП):

- працівник порушив свої трудові обов'язки;
- підприємству заподіяно пряму дійсну шкоду протиправними діями (бездіяльністю) працівника;
- є причинний зв'язок між допущеним порушенням і завданою шкодою;
- встановлено вину працівника.

Під прямою дійсною шкодою розуміють втрату, погіршення або зниження цінності майна, необхідність для підприємства нести втрати на відновлення, придбання майна або інших цінностей або додаткові грошові виплати. До категорії прямої дійсної шкоди, зокрема, відносяться.

- нестача матеріальних цінностей, виявлена в матеріально відповідальній особи або іншої особи, якій матеріальні цінності передані у зв'язку з виконанням нею трудових обов'язків. У цьому випадку матеріальна відповідальність можлива тільки при недостатчі понад норми природних втрат. Якщо втрата природна, то притягти працівника до матеріальної відповідальності неможливо;

- втрата матеріальних цінностей. Під втратою розуміються такі випадки, коли майно було в наявності, а потім його не стало;

- знищення матеріальних цінностей. Частіше знищення як підстава для притягнення до матеріальної відповідальності буває пов'язане з дією стихійних

сил обумовлена виною працівника. Наприклад, вогонь – це стихія і може бути викликана порушенням працівником правил пожежної безпеки.

Порядок стягнення шкоди із працівника. Розглянемо декілька варіантів стягнення матеріальної шкоди із працівника.

Варіант 1. Стягнення суми шкоди на підставі наказу роботодавця. Керівник підприємства видає наказ про утримання суми шкоди із зарплати винного працівника. Важливий нюанс: наказ повинен бути виданий не пізніше двох тижнів із дня виявлення шкоди, а здійснювати відрахування можна тільки через сім днів із моменту ознайомлення працівника з наказом (ст. 136 КЗпП). Недотримання строку, встановленого для видання наказу, може спричинити його визнання незаконними у судовому порядку.

Слід пам'ятати про обмеження, встановлені ст.128 КЗпП: при утриманні із зарплати суми шкоди відрахування не повинні перевищувати 20% виплаченої зарплати. Якщо працівник не згодний з таким стягненням, він має право звернутися до суду (ст. 136 КЗпП).

Варіант 2. Працівник добровільно погашає суму шкоди. У цьому випадку працівник пише заяву про те, що бажає добровільно відшкодувати шкоду або шляхом унесення грошей у касу підприємства, або шляхом передачі майна, аналогічного відсутньому або пошкодженому. На підставі такої заяви видається наказ по підприємству.

Матеріальна відповідальність буває обмежена та повна; індивідуальна та колективна (бригадна). Як правило, працівник несе обмежену матеріальну відповідальність у межах середньомісячного заробітку. Матеріальна відповідальність понад середньомісячний заробіток допускається тільки у випадках, передбачених законодавством [3]. Колективна (бригадна) матеріальна відповідальність уводиться, коли неможливо розмежувати матеріальну відповідальність кожного працівника й укласти з ним договір. Притягти працівника можна тільки при одночасній наявності чотирьох умов: працівник порушив свої трудові обов'язки; підприємству заподіяно пряму дійсну шкоду; є причинний зв'язок між порушенням і шкодою. Для встановлення винних осіб і розміру заподіяної шкоди необхідно провести службове розслідування.

Стягнути матеріальну шкоду можна на підставі наказу про притягнення до матеріальної відповідальності винного працівника та про утримання шкоди з його зарплати або згідно із заявою працівника, який бажає добровільно відшкодувати заподіяну підприємству шкоду.

### **Список використаних джерел**

1. Цивільний кодекс України від 16.01.03 р. №435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення 20.11.2019 р.).
2. Кодекс законів про працю України від 10.12.71 р. №322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення 20.11.2019 р.).
3. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей № 116. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення 20.11.2019 р.).

**Шестова М.А.**  
**Яценко В.Ф, к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ У ЗАКЛАДАХ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА**

Останні десятиріччя в Україні стрімко розвивається готельно-ресторанний бізнес. Основною метою закладів ресторанного бізнесу, як і будь-якої комерційної організації, є отримання прибутку, тому гостро стоїть питання налагодження системи формування обліково-аналітичного забезпечення управління. Дослідженню особливостей організації обліку у закладах ресторанного господарства присвячено роботи Волковської Я.В. [1], Мельник О. В. [2], Ковтуненко Ю. В. [3] та інших.

Недостатність наукових напрацювань та системного дослідження з питань організації обліку з врахуванням специфіки підприємств готельно-ресторанного господарства, притаманним їм нестандартних операцій і підходів, підтверджують актуальність і практичну значимість обраної теми.

Відповідно п. 1.3 Правил роботи закладів (підприємств) ресторанного господарства [4] заклад ресторанного господарства - організаційно-структурна одиниця у сфері ресторанного господарства, яка здійснює виробничо-торговельну діяльність: виробляє і (або) доготовляє, продає і організовує споживання продукції власного виробництва і закупних товарів, може організовувати дозвілля споживачів.

Виходячи з визначення автоматично окреслюються особливості організації і ведення обліку у закладах ресторанного господарства, оскільки діяльність поєднує виробництво (повний цикл та на основі використання покупних напівфабрикатів), торгівлю та надання послуг у вигляді розважальних заходів. Також організацію обліку ускладнює великий асортимент страв і кондитерських виробів, включаючи алкогольні напої та тютюнові вироби.

Результати дослідження особливостей організації обліку представлені на прикладі діяльності закладів ресторанного бізнесу Херсонської області.

Ресторан, який досліджувався має наступні підрозділи:

1. Бар – на барі працює п'ятеро працівників, з яких головний бармен та касир.
2. Кухня - на кухні працює чотири працівника, з яких шеф повар, повар-сушист, повар-піцейола та помічник по кухні.
3. Офіціантське обслуговування закладу включає одного головного офіціанта та чотири звичайних.

Наступним етапом дослідження виступають особливості організації обліку на кожному підрозділі. На барі щотижнево (як правило у понеділок) переобліковувалася продукція з метою виявлення нестач і надлишків.

Надлишки формувалися за рахунок продажу коктейлів. Для мотивування працівників бару не зловживати наявними алкогольними напоями курівництво прийняло рішення про введення відсотку до нарахованої заробітної плати від зекономлених надлишків.

Відповідальність за переоблік на кухні покладалася на шефа, в обов'язок якого входив не тільки облік вартості продуктів, але й контролювання терміну придатності продукції для своєчасного списання.

Відповідальність за збереження посуду покладено на офіціантів. Посуд, необхідний для роботи офіціантів, а також інвентар для догляду зала зберігається у офіціантській кімнаті. На початку сезону та в кінці посуд перераховується.

Кожен працівник мав свою особисту ставку та відсоток с продажу, таким чином кожен працівник мав зацікавленість в роботі, отримати більше ніж запропоновано спочатку.

Для введення обліку використовувалося програмне забезпечення на базі платформі «Шко», яке спеціалізувалося на розробці обліку для кафе, ресторану та інших закладів ресторанного господарства. Саме завдяки цій програмі можна визначити максимально точні дані :продажів, відсотки,недостачі продукції, подивитись в режимі реального часу розмір нарахованої заробітної плати кожному працівникові.

Отже, підчас дослідження з'ясовано, що індустрія ресторанного бізнесу має високі перспективи і проявляє стрімкі темпи розвитку, з'являються і розвиваються додаткові розважальні послуги. Разом з тим, проведений аналіз тенденцій розвитку закладів ресторанного господарства доводить, що сфера ресторанних послуг в Україні є досить обмеженою. Організація обліку потребує перегляду організаційного процесу з позиції підвищення економічної ефективності діяльності.

### Список використаних джерел

1. Волковська, Я.В. Управлінський облік витрат операційної діяльності підприємств готельно-ресторанного комплексу: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 - бухгалтерський облік, аналіз та аудит.. Харківський держ. ун-т харч. та торгівлі. 2018. 22 с.

2. Мелень О. В. Організація бухгалтерського обліку готельно-ресторанного бізнесу: теоретичні аспекти . *Східна Європа: економіка, бізнес та управління : електрон. наук. фахове вид.* 2017. Вип. 6 (11). С. 324-328.

3. Ковтуненко Ю. В. Впровадження системи управлінського обліку на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу. *Економіка. Фінанси. Право.* 2018. №2/1. С. 15-17.

4. Правила роботи закладів (підприємств) ресторанного господарства. Наказ Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 24 липня 2002 року № 219. URL: [http://search.ligazakon.ua/1\\_doc2.nsf/link1/REG6968.html](http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/REG6968.html) (дата звернення 12.10.2019 р.).

**Шестова М. А.**

**Науковий керівник - Скрипник С.В. к.е.н., доцент  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**

**м. Херсон**

## **ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ НОТАРІАЛЬНИХ ПОСЛУГ ТА ОПЛАТА ПОСЛУГ АДВОКАТІВ**

З необхідністю вдаватися до послуг приватного нотаріуса стикаються будь-які суб'єкти господарської діяльності. Реєстрація і ліквідація СПД, укладання договорів, які згідно з чинним законодавством потребують нотаріального засвідчення, складання копій документів, що за вимогами установ, до яких вони подаються, треба нотаріально засвідчити, - ось далеко не повний перелік подій, коли господарська діяльність не обходиться без нотаріальних послуг. Завдання бухгалтера при цьому - правильно їх відобразити та оподаткувати доходи нотаріуса.

Документ, при складанні якого не дотримано законодавчо встановленої вимоги про нотаріальне засвідчення, є нікчемним. Але є і виняток. Якщо сторони домовилися щодо всіх істотних умов договору, що підтверджується письмовими доказами, і відбулося повне або часткове виконання договору, суд може визнати його дійсним навіть у разі недотримання обов'язкової нотаріальної форми. Наступне нотаріальне посвідчення такого договору не потрібне. Перелік первинних документів, що їх оформлюють приватні нотаріуси, встановлено Правилами ведення нотаріального діловодства, затвердженими наказом Мін'юсту від 03.02.94 р. №6/5. Згідно з цими правилами, для обліку нотаріальних дій застосовують нотаріальні справи, нотаріальні свідоцтва, журнали вхідних і вихідних документів.

На нотаріусів поширюється можливість ведення спрощеного обліку господарської діяльності. Тому вони не повинні складати первинні документи, які зазвичай засвідчують отримання послуг, тобто акти приймання-передачі наданих послуг, і не застосовують РРО. Для визначення свого оподаткованого доходу нотаріуси зобов'язані вести Книгу доходів і витрат, так само як це роблять фізичні особи - підприємці.

На практиці єдиним первинним документом, який, крім засвідчених документів і нотаріальних свідоцтв, нотаріуси видають своїм клієнтам для підтвердження надання нотаріальних послуг і визначення їх вартості, є квитанція або рахунок. Квитанція підтверджує факт сплати за надані послуги готівкою. А рахунок нотаріус складає для наступної оплати його клієнтом у безготівковій формі. Оскільки квитанція або рахунок нотаріуса здебільшого є єдиними документами, які залишаються у бухгалтерії, то саме вони є підставою для віднесення витрат, пов'язаних з оплатою послуг нотаріуса, на господарські витрати і валові витрати (для платників податку на прибуток). Звичайно, що вартість нотаріальних послуг можна віднести на витрати у тому разі, якщо вони пов'язані з господарською діяльністю СПД.

Оподатковуваним доходом незалежного професіонала є сукупний чистий

дохід, який він розраховує самостійно. Підприємство, яке виплачує такій особі дохід, утримувати ПДФО і справляти ЄСВ у джерела виплати не повинно. Разом з тим суб'єкт господарювання має обґрунтувати своє право не сплачувати ПДФО та ЄСВ. Далі поговоримо про це докладніше.

Для того щоб ПДФО можна було не утримувати, достатньо попросити у нотаріуса (адвоката) копію довідки про взяття його на податковий облік як фізичної особи, яка здійснює НПД (п.178.5 ПКУ). Це довідка за формою № 4-ОПП. ЄСВ можна не утримувати, якщо контрагент надав копію довідки про взяття його на облік як фізичної особи, яка здійснює незалежну професійну діяльність. Але при цьому нотаріус або адвокат повинен пред'явити підприємству копію довідки про взяття його на податковий облік як фізичної особи, яка здійснює НПД. Тобто все знову зводиться до отримання копії довідки за формою № 4-ОПП із зазначенням у ній відповідного статусу особи (приватний нотаріус або адвокат).

А як бути, якщо нотаріус (адвокат) не надав довідку за формою № 4-ОПП? У цьому випадку доведеться утримати ПДФО, ВЗ, а також утримати та нарахувати ЄСВ (22%). Перерахуйте їх за своїм місцем податкової реєстрації. При цьому фізичній особі дохід виплачують за вирахуванням утриманих ПДФО, ВЗ та перерахувати ЄСВ. Якщо ви вже виплатили всю суму, зазначену в договорі, то вам нічого не залишається, окрім як сплатити ПДФО, ВЗ та ЄСВ за рахунок власних коштів. Причому врахуйте, що виплачена вами сума - це «чистий» дохід фізичної особи. А вже тепер ви знаєте, як правильно оформити свої відносини з незалежним професіоналом і якими документами підтвердити своє право не оподатковувати виплачені йому доходи.

Факт надання послуг адвокатом підтвердять договір і складений до нього акт, а надання послуг нотаріусом засвідчить довідка про розмір плати за вчинення відповідної нотаріальної дії. На відносини підприємств та осіб, що здійснюють незалежну професійну діяльність, 10-тисячне «готівкове» обмеження не поширюється. Застосовується обмеження у розмірі 150 тис. грн;

Підприємству, щоб обґрунтувати своє право не утримувати ПДФО, ВЗ та ЄСВ, при виплаті доходу незалежному професіоналові потрібно вимагати від нього копію довідки про взяття на облік за формою № 4-ОПП. У Податковому розрахунку за формою № 1ДФ дохід, виплачений нотаріусам і адвокатам, указують з ознакою доходу «157».

#### **Список використаних джерел**

1. Білуха М.Т. Курс аудиту: [підручник]. 2-ге вид., доп. і перероб. К.: Вища школа. Т-во "Знання", КОО, 1999. 574 с.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.11.2019).
3. Давидов Г.М. Аудит: підручник. К.: Знання, 2004. 511 с.
4. Дорош Н.І. Сутність та призначення внутрішнього аудиту. *Вісник ЖДТУ*. 2006. № 1(35). С. 41-46.
5. Кулаковська Л.П., Ю.В. Піча Організація і методика аудиту: навч. посіб. К.: Каравела, 2004. 568 с.



**Юрчик Н.С.  
Султан В.В.**

**Науковий керівник – Галицький О.М., д.е.н., доцент  
Одеський державний аграрний університет  
м. Одеса**

## **УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

Виплати працівникам є важливою економічною й обліковою категорією. На підставі чинних законодавчих та нормативно-правових актів кожне підприємство веде облік нарахування на фонд оплати праці й перерахування належної працівникам заробітної плати, відпускних, лікарняних тощо.

Облік виплат працівникам займає одне з центральних місць у системі бухгалтерського обліку, тому що є невід'ємною частиною діяльності будь-якої організації. Саме праця є одним з найважливіших елементів витрат виробництва та обігу. Виплати є основним джерелом прибутків робітників і за їх допомогою здійснюється контроль за мірою праці та споживання, вони використовуються як найдієвіший важіль управління економікою [1].

У роботі [2] зазначено, що в останні роки як на Заході, так і на багатьох підприємствах СНД успішно застосовуються гнучкі безтарифні системи оплати праці. Такі системи на практиці довели свою перевагу перед традиційними схемами, тому що тісний зв'язок зарплати співробітника з ефективністю його діяльності приносить дивіденди і йому, і компанії. По деяким даним, гнучкі системи підвищують прибутковість на 5-50%, а доходи співробітників – на 3-30%.

Залежно від фінансових можливостей сільськогосподарське підприємство може покращувати автоматизовані процеси обробки первинної інформації, забезпечувати належні умови роботи працівників бухгалтерії, надавати пропозиції щодо удосконалення ведення системи обліку виплати працівникам усередині підприємства тощо.

Нами пропонується використовувати наступні моделі організації обліку виплати працівникам зведених.

Найбільш скрупульозну класифікацію 661 субрахунку наведено в роботі [3, 7], що забезпечить повноту охопту усіх господарських та облікових процесів виплати працівникам на підприємствах сільського господарства. Однак, не дивлячись на зазначені переваги, автори не приділили увагу іншим субрахункам, тобто залишили їх без змін.

У дослідженнях [4, 6] наведені схожі підходи до побудови аналітичного обліку рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». В роботі [6] рахунок 66 має субрахунок 664 «Розрахунки за виплатами заробітної плати в натуральній формі», який відсутній в [4]. Й найбільшу кількість субрахунків наведено в [5], де додається субрахунок 665 «Розрахунки з депонентами при натуральній формі оплати праці».

Авторський підхід					
	О. Покатаєва, Г. Кошулинська [3]	М. Корягін, О. Попкова [4]	Л. Мельянова [5]	Т. Плахтій, В. Калашник [6]	Л.В. Гуцаленко, О.С. Каправа [7]
	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»:				
	661 «Розрахунки за заробітною платою»				
Субрахунки	6611 «Розрахунки за нарахованими виплатами» 66111 «Поточні виплати» 66112 «Заробітна плата за окладами і тарифами» 66113 «Інші нарахування з оплати праці» 66114 «Виплати за невідпрацьований час» 66115 «Премії та інші заохочувальні виплати» 66116 «Комісійні винагороди»	6611 «Основна заробітна плата»		6611 «Основна заробітна плата»	6611 «Розрахунки за окладами і тарифами»
	6612 «Виплати при звільненні»	6612 «Додаткова заробітна плата»		6612 «Виплати при звільненні»	6612 «Інші нарахування»
	6613 «Виплати після закінчення трудової діяльності»	6613 «Премії та інші заохочувальні виплати»		6613 «Виплати після закінчення трудової діяльності»	6613 «Виплати за невідпрацьований час працівників»
	6614 «Розрахунки за виплатою відпускних»	6614 «Компенсаційні виплати»		6614 «Розрахунки за виплатою відпускних»	6614 «Премії»
					6615» Інші заохочувальні виплати працівникам»
					6616 «Комісійні винагороди»
					6617 «Оплата при звільненні»
					6618 «Розрахунки за відпустками»
					6619 «Оплата по закінченню трудової діяльності працівника»
		662 «Розрахунки з депонентами»	662 «Розрахунки з депонентами»	662 «Розрахунки з депонентами»	
		663 «Розрахунки за іншими виплатами»	663 «Розрахунки за іншими виплатами»	663 «Розрахунки за іншими виплатами»	
			664 «Розрахунки за виплатами заробітної плати в формі натуроплати»	664 «Розрахунки за виплатами заробітної плати в натуральній формі»	
			665 «Розрахунки з депонентами при натуральній формі оплати праці»		

Рис. 1. Підходи щодо удосконалення існуючої моделі обліку виплати працівникам на сільськогосподарських підприємствах

Відзначимо, що оскільки сільське господарство відрізняється від інших видів діяльності, то доцільним рахуємо використовувати субрахунок 662 «Розрахунки з депонентами». Власники аграрних підприємств під час збирання врожаю (овочеві, бахчеві культури, багаторічні насадження) наймають сезонних працівників, яких приймають тимчасово. Відкриття та видача банківських карток на короткотривалий період для таких працівників є недоцільним, тому підприємства депонують таку заробітну плату, якщо працівникам заробітна плата нараховується не відразу, а через визначений час. Видача такої заробітної плати ведеться через касу підприємства.

Таким чином, приведені та обґрунтовані авторські підходи до класифікації виплати працівникам сільськогосподарських підприємств можуть удосконалити існуючу систему обліку з використанням окремих напрацювань або шляхом їх комбінування.

### Список використаних джерел

1. Ніценко В.С., Цуканов О.Ю., Жеріт О.П. Поняття і зміст виплати працівникам в бухгалтерському обліку. *Зростання ролі бухгалтерського обліку в сучасній економіці: збірник тез та доповідей I Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (21 лютого 2013 р.; м. Київ) /* відпов. за вип. Б.В. Мельник. К.: ТОВ «Всеукраїнський інститут права і оцінки», 2013. С. 175-179.

2. Цуканов О.Ю., Обнявко О.В., Ніценко В.С. Проблеми удосконалення заробітної платні в сільському господарстві. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент.* Одеса: МГУ. 2011. Випуск 2. С. 87-95.

3. Покатаєва О., Кошулинська Г. Шляхи вдосконалення системи оплати праці на підприємстві. *Держава та регіони. Науково-виробничий журнал. Серія: Економіка та підприємництво.* 2010. № 3. С. 139-141.

4. Корягін М., Попкова О. Аспекти ведення бухгалтерського обліку інших заохочувальних та компенсаційних виплат персоналу. *Науковий вісник НЛТУ України.* 2011. № 21. С. 211-215.

5. Мельянова Л. Удосконалення обліку натуральної оплати праці. *Економіка АПК.* 2011. № 5. С. 112-116.

6. Плахтій Т., Калашник В. Удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки).* 2013. № 1(2). С. 239-247.

7. Гуцаленко Л.В., Каправа О.С. Облік оплати праці: проблеми та напрями вдосконалення. *Електронне наукове видання "Економіка та суспільство".* 2018. № 18. URL: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/18\\_ukr/124.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/18_ukr/124.pdf). (дата звернення 15.11.2019 р.).

**Ярмоленко Г.Є.**  
**Пристемський О.С., д.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ**

У сучасних умовах господарювання керівництво підприємств та їхні ділові партнери прагнуть одержати надійну інформацію про стан і використання основних засобів, тому для забезпечення об'єктивної інформації її користувачам аудит основних засобів є ваговою складовою. На протязі тривалого часу основні засоби надходять на підприємство і передаються в експлуатацію; зношуються в результаті експлуатації; піддаються ремонту, за допомогою якого відновлюються їхні фізичні якості; переміщуються всередині підприємства; вибувають із підприємства внаслідок недоцільності подальшого застосування. Одним з основних завдань обліку основних засобів є надання повної, правдивої та достовірної інформації про них. Проте інформація, яка міститься у фінансовій звітності стосовно основних засобів, не завжди є такою через недосконалість вітчизняного законодавства та постійні зміни в ньому.

Удосконалення організації виробництва повинне проводитися на кожному підприємстві. Однією зі складових його управління є контроль. Аудит як вид контролю є необхідним та обґрунтованим, оскільки володіння достовірною інформацією – передумова успішного функціонування суб'єктів господарювання. В практичній діяльності підприємств значної уваги потребує аудит основних засобів, який вимагає певного досвіду знань нормативних та інструктивних матеріалів, що постійно змінюються. Необхідною умовою правильного обліку основних засобів є єдиний принцип їх грошової оцінки. Розрізняють такі види оцінки основних засобів, як: первісна, залишкова, переоцінена і ліквідаційна вартість. Облік основних засобів повинен здійснюватися відповідно до умов чинного законодавства та включає наступні складові: 1) введення в експлуатацію об'єктів основних засобів; 2) покращення та ремонту об'єктів основних засобів; 3) ліквідації об'єктів основних засобів; 4) нарахування амортизації основних засобів. Слід відзначити, що амортизації не підлягають об'єкти основних засобів, що перебувають на реконструкції, модернізації, консервації [4, с. 178].

Організацію обліку основних засобів потрібно будувати із урахуванням таких основних факторів:

- 1) довготривалого терміну використання об'єктів, протягом якого їх необхідно обліковувати;
- 2) технічно складної та багатокомпонентної будови, яку необхідно детально відображувати в облікових регістрах;
- 3) необхідність проведення ремонтів, реконструкції, модернізації основних засобів призводить до зміни їх первісних характеристик, які потрібно своєчасно відображувати у регістрах обліку;
- 4) вартість об'єктів вимагає адекватної організації процесів їх приймання,

списання, а також і обліку наявності, які б забезпечували їх цілісність і збереження у робочому стані. Збереження приватної власності, унеможливлення крадіжок майна, руйнування об'єктів є однією із основних проблем, що постійно постають перед суб'єктами господарювання. Перед проведенням аудиту основних засобів аудитор необхідно ознайомитися з обліковою політикою підприємства у частині організації обліку основних засобів за період, що підлягає перевірці, її змінами порівняно з попереднім. Одним із найважливіших аспектів аудиторської перевірки основних засобів є перевірка правильності їх оцінки. Основні засоби виражаються в натуральній і вартісній формах. Здійснюючи вартісну оцінку основних засобів, підприємству необхідно виходити з того, що об'єкт основних засобів визнається активом у випадку, якщо існує ймовірність того, що підприємство буде отримувати в майбутньому економічні вигоди, і його вартість може бути достовірно визначена. Тому, при визначенні вхідного сальдо по статті балансу «Основні засоби станом на 1 січня поточного року», необхідно списувати застарілі основні засоби, а також ті, які не відповідають визначенню активів, із віднесенням їх вартості на зменшення нерозподіленого прибутку. Основні засоби, які будуть визнані непридатними для використання протягом звітного періоду, повинні бути списані на затрати цього періоду за їх залишковою вартістю. Аудитор також повинен упевнитися в тому, що основні засоби, які за даними бухгалтерського обліку повністю зношені, тобто з нульовою вартістю, але можуть у майбутньому принести певну економічну вигоду, переоцінені до їх справедливої вартості й відображені в складі необоротних активів підприємства-клієнта. Особливе місце в системі бухгалтерського обліку займають питання, пов'язані зі станом та збереженням основних засобів.

Тому перевірка їх збереження та ефективності використання є важливими ланками контролю діяльності суб'єкта господарювання. З метою оцінки ефективності контролю основних засобів аудитор з'ясовує питання, що пов'язані із: зміною методів нарахування амортизації основних засобів протягом поточного періоду; нарахуванням амортизації основних засобів на період перебування об'єкта на реконструкції, модернізації, добудові, дообладнанні, консервації; наявністю у складі основних засобів повністю зношених основних засобів; наявністю у складі основних засобів, щодо яких існують судові позови; наявністю у складі основних засобів, які передані під заставу та інші питання, зумовлені завданнями аудиту. Оскільки перевірка аудитором обліку основних засобів є процесом досить трудомістким, потребує обробки великої кількості інформації, аудитор може застосовувати вибіркове дослідження основних засобів при прийнятному рівні аудиторського ризику. Аудитору необхідно з'ясувати склад і структуру основних засобів, що наявні на підприємстві. Для якісного проведення аудиту основних засобів виникає потреба ретельного його планування, розподілу перевірки на кілька етапів. Таким чином, отримана інформація на початку перевірки дасть змогу аудитору отримати загальне уявлення про організацію обліку основних засобів на цьому підприємстві і допоможе визначити питання, яким із них необхідно приділяти увагу.

У ході перевірки складу і структури основних засобів слід знати, що до них належать: будинки, споруди, обладнання, робітники і силові машини, інструмент, виробничий і господарський інвентар та інші основні засоби. В першу чергу, необхідно перевірити, як ведеться аналітичний облік основних засобів, що організовується за

окремими об'єктами, кожному з яких присвоюється інвентарний номер на весь період його експлуатації. Уже пооб'єктний облік ведеться в інвентарних картках або книгах.

При дослідженні документів, операцій і записів аудитор може виявити певні порушення вимог П(С)БО 7 «Основні засоби», типовими з яких є: – неправильне формування первісної вартості при придбанні основних засобів за рахунок включення до первісної вартості основних засобів; – повністю або частково придбаних (створених) за рахунок позикового капіталу, витрат на сплату відсотків за користування кредитом; – неправомірне переведення оборотних активів до складу основних засобів; – неправильне визначення собівартості оборотних активів, товарів, готової продукції при зарахуванні їх до складу основних засобів; – не включення різниці між залишковою та справедливою вартістю переданого об'єкта до складу витрат звітного періоду при отриманні основних засобів в обмін на схожі активи; – збільшення вартості основних засобів на суму витрат, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані; – включення витрат на модернізацію, модифікацію, дообладнання та реконструкцію до складу витрат підприємства; – відсутність документації, що підтверджує факт переоцінки основних засобів; – проведення переоцінки лише одного об'єкта основних засобів з групи. Виявлені в процесі аудиту основних засобів помилки впливають на достовірність фінансових результатів і бухгалтерської звітності, оскільки призводять до викривлення суми нарахованої амортизації в бухгалтерському обліку та аудиті.

Ефективність діяльності підприємства залежить від правильної організації обліку та аудиту, що дає змогу точно, достовірно і своєчасно відображати в обліку всі господарські операції з метою їх впливу на виробничо-господарську діяльність підприємства та оперативного втручання в разі виявлення недоліків. Тому визначальним фактором організації бухгалтерського обліку підприємства є перевірка правильності оцінки основних засобів. Таким чином, проведення аудиту основних засобів дозволяє встановити їхній наявний та кількісний стан, відображення в обліку, витрати на ремонт і покращення, правильність нарахування амортизації та усунення їхніх недоліків, що дасть змогу досягнути високого рівня якісних характеристик фінансової звітності підприємства.

### Список використаних джерел

1. Андрійчук В.Г. Економіка аграрних підприємств: підручник. 2-е вид., доп. і перероб. К.: КНЕУ. 2002. 624 с. URL: <http://studentbooks.com.ua/content/view/132/39/> (дата звернення 15.11.2019 р.).
2. Бондар О. Проблеми визнання основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2004. № 3. С. 23–27.
3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник. 8-е вид., доп. і перероб. Житомир ПП «Рута». 2009. 912 с.
4. Гуцаленко Л.В., Божок І.І. Проблемні аспекти нарахування амортизації необоротних активів. *Інноваційна економіка* № 1. 2014 р. С.176-181.

## **2. ТЕОРІЯ І ПРАКТИКА РОЗВИТКУ КОНТРОЛЮ, АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

**Андрієць Т.Г.**

**Пристемський О.С., д.е.н., доцент**

**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**

**м. Херсон**

### **ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ЯК ЗАСІБ ПІДВИЩЕННЯ ПРИБУТКОВОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Рівень ефективності господарської діяльності будь-якого підприємства визначають фінансові результати, отримані внаслідок цієї діяльності. Основним узагальнюючим показником, який характеризує фінансовий результат підприємницької діяльності, є прибуток. Функціонування підприємства в умовах ринку визначається його здатністю створювати необхідну та достатню величину прибутку. Отже, аналіз прибутку посідає провідне місце, оскільки за його рівнем оцінюється ступінь досягнення кінцевої мети діяльності підприємства. Аналіз прибутку підприємства необхідний також для виявлення внутрішніх резервів підвищення ефективності виробництва та розроблення пропозиції щодо оптимізації формування прибутку підприємства та поліпшення його використання. Все це послужило основним відправним мотивом проведення цього дослідження.

Рівень ефективності господарської діяльності будь-якого підприємства визначають фінансові результати, отримані внаслідок цієї діяльності. Основним узагальнюючим показником, який характеризує фінансовий результат підприємницької діяльності, є прибуток. Так, Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО 1) прибуток визначають як «загальний дохід за вирахуванням витрат за винятком компонентів іншого сукупного прибутку» [1], а НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» наголошує на тому, що прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати; збитки – перевищення суми витрат над сумою доходів, для отримання яких здійснені ці витрати [2].

Головними завданнями аналізу фінансових результатів діяльності підприємства є: – вивчення обсягів, складу й динаміки прибутку підприємства; – перевірка обґрунтованості та напруженості плану отримання прибутку; – загальне оцінювання виконання плану, прогнози, динаміка фінансових результатів та їх екстраполяція; – визначення відхилення фактичного прибутку від передбаченого планом (розрахунком, прогнозом); – виявлення чинників впливу на формування прибутку, оцінювання їх динаміки та розрахунку відхилення прибутку від планового показника під впливом окремих чинників впливу, виявлення резервів збільшення прибутку; – вивчення напрямів та тенденцій розподілу прибутку; – розроблення заходів, спрямованих на реалізацію виявлених резервів. Для ефективного управління прибутком

підприємства доцільно виокремлювати такі види його аналізу: – горизонтальний (порівняння показників прибутку в динаміці); – вертикальний (структурний) (визначення структурних складових формування прибутку, рівня прибутку за сферами діяльності, видами продукції, а також структурний аналіз розподілу прибутку); – порівняльний; – аналіз коефіцієнтів рентабельності, ефективності розподілу прибутку, інших фінансових коефіцієнтів; – інтегральний [3].

Як джерело інформації для аналізу прибутку підприємства можуть бути використані Баланс підприємства, Звіт про фінансові результати, Декларація про прибуток; дані аналітичного обліку про доходи від реалізації та собівартість реалізованої продукції, Зведена таблиця основних показників діяльності сільськогосподарського підприємства (форма № 22 статистичної звітності), дані бухгалтерського обліку про послідовність формування фінансових результатів.

Важливим показником ефективності діяльності фермерського господарства є рівень його рентабельності. Залежно від мети та завдань аналізу рівень рентабельності можна визначати як відношення валового (операційного або чистого) прибутку до різних базових показників, зокрема чистого доходу від реалізації, собівартості реалізованої продукції (виконаних робіт, наданих послуг), вартості необоротних активів, первісної або залишкової вартості основних засобів, суми власного капіталу, загальної суми активів (підсумку балансу). Кожен з отриманих показників рентабельності буде характеризувати ефективність використання окремих ресурсів підприємства. Для оцінювання ефективності діяльності фермерського господарства, виявлення резервів та шляхів покращення його фінансових результатів велике значення має застосування елементів маржинального аналізу, зокрема визначення точки беззбитковості, запасу міцності, коефіцієнтів запасу міцності [4]. Аналіз резервів зростання прибутку підприємства є завершальним етапом аналізу фінансових результатів діяльності підприємства [5].

В процесі виявлення резервів виділяють три етапи: 1) аналітичний, на якому виявляють та кількісно оцінюють можливі резерви збільшення прибутку; 2) організаційний, на якому розробляється комплекс інженерно-технічних, організаційних, економічних та соціальних заходів, які повинні забезпечити використання виявлених резервів; 3) функціональний, на якому відбувається практичне вжиття заходів зростання прибутку, а також контролюється їх виконання. Пошук резервів зростання прибутку є важливим завданням аналітичної служби підприємства.

Резерви зростання прибутку – це кількісні можливості збільшення прибутку завдяки збільшенню обсягу реалізації продукції, зменшенню витрат на виробництво та реалізацію продукції, постійному зниженню позареалізаційних витрат, удосконаленню структури реалізованої продукції, вибору оптимальних термінів та найбільш вигідних каналів її реалізації тощо. Варто в аналітичному обліку фінансових результатів виділити окремо різні види діяльності, що дасть можливість поглибити аналіз та обґрунтувати



конкретні шляхи підвищення рентабельності й покращення фінансового становища господарства.

Крім того, адміністрації фермерського господарства доцільно налагодити поточний контроль та оперативний аналіз результатів діяльності, що дасть можливість регулярно визначати фінансові результати та своєчасно приймати поточні управлінські рішення задля запобігання збитковості підприємства.

### Список використаних джерел

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1). URL: [http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013) (дата звернення 17.11.2019 р.).
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-133> (дата звернення 17.11.2019 р.).
3. Костюк О.М. Економічний аналіз фінансових результатів підприємства: підручник. URL: <http://library.if.ua/books/89.html> (дата звернення 17.11.2019 р.).
4. Атамас П.Й. Управлінський облік : навчальний посібник. 2-ге вид. Київ: Центр учбової літератури, 2009. 440 с.
5. Білик М.Д., Павловська О.В., Притуляк Н.М., Невмержицька Н.Ю. Фінансовий аналіз : навчальний посібник. Київ : КНЕУ, 2005. 592 с.

**Ашмаріна І. С.**  
**Круковська О.В., к. е. н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ФОРМУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА**

Основним джерелом формування фінансових ресурсів підприємств, що забезпечують його розвиток, є прибуток. Тому формування прибутку, його збільшення мають важливе значення для кожного підприємства – суб'єкта господарської діяльності. Управлінню цими процесами належить важливе місце у фінансовому менеджменті.

Фінансування розвитку підприємства свідчить про удосконалення його матеріально-технічної бази на основі широкого використання інновацій. Уся діяльність підприємства спрямується на те, щоб забезпечити зростання прибутку в процесі виробництва і реалізації продукції. На його формування впливають процеси, що відбуваються в суспільстві, у сфері виробництва й розподілу валового внутрішнього продукту. Водночас прибуток – це підсумковий показник, результат фінансово-господарської діяльності підприємства як суб'єкта господарювання. Тому прибуток відбиває її результати і зазнає впливу багатьох чинників. Є певні особливості у формуванні прибутку підприємств залежно від сфери і виду економічної діяльності, форми власності, розвитку ринкових відносин.

Формування прибутку як фінансового показника роботи підприємства відбувається у певному встановленому порядку: спочатку визначаються фінансові результати (прибуток) від основної діяльності, розраховуються прибутки від іншої операційної діяльності, фінансових операцій, іншої звичайної діяльності.

Залежно від формування та розподілу виокремлюють кілька видів прибутку: валовий прибуток; прибуток від операційної діяльності; прибуток від інших позареалізаційних операцій; загальний прибуток; чистий прибуток; маржинальний прибуток. Валовий прибуток від реалізації продукції. Отримання прибутку від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) залежить від здійснення основної діяльності суб'єктів господарювання. Прибуток є частиною виручки від реалізації продукції. Однак, на відміну від виручки, надходження якої на рахунок підприємства фіксується регулярно, обсяг отриманого прибутку визначається тільки за певний період (квартал, рік) на підставі даних бухгалтерського обліку. Прибуток від реалізації продукції безпосередньо залежить від таких основних показників: обсягу реалізованої продукції, ціни реалізації та її собівартості. На зміну обсягу реалізації продукції впливає зміна обсягу виробництва та залишків нереалізованої продукції у підприємстві.

Треба звернути увагу на те, що зміна обсягу виробництва і залишків нереалізованої продукції справляють вплив не тільки на обсяг виручки від реалізації продукції, а й на її собівартість, оскільки змінюються постійні витрати (за зміни обсягу виробництва продукції); витрати на зберігання продукції, інші витрати (за зміни залишків нереалізованої продукції).

Істотно впливає на обсяг виручки від реалізації продукції (а також і на масу прибутку) розмір прибутку, що включається в ціну виробів. За умов ринкової економіки,

як правило, уже немає державного регулювання рентабельності продукції. Отже, створюється можливість збільшення прибутку підприємства за рахунок збільшення частки прибутку в ціні окремих виробів. Цьому сприяє недостатня конкуренція, монопольне становище окремих підприємств у виробництві та реалізації продукції.

На формування прибутку визначальний вплив має собівартість продукції (робіт, послуг), що є узагальнюючим показником діяльності підприємства і характеризує її ефективність. Залежно від сфери діяльності, виду економічної діяльності господарства є певні особливості у формуванні собівартості продукції (робіт, послуг). Однак, склад витрат, що їх можна відносити на собівартість продукції, регламентується відповідним законодавством.

Крім того, розмір окремих витрат, що включаються в собівартість, регулюється державою через визначення нормативів відрахувань. Це передусім стосується таких елементів витрат: відрахування на соціальні заходи (державне пенсійне страхування, соціальне страхування); застосування податкових норм і методів нарахування амортизації; інші витрати (податки на землю і на транспортні засоби, комунальний податок). Вплив підприємств на названі елементи витрат є обмеженим. Однак, він можливий через належне управління ресурсами, до вартості яких застосовуються встановлені нормативи відрахувань: витрати на оплату праці; вартість основного капіталу, що належать підприємству, його структура та визначений строк їхнього корисного використання.

Обчислення собівартості є основою визначення фінансового результату виробничо-господарської діяльності підприємства. Скорочення витрат на виробництво продукції, тобто зниження її собівартості, є важливим резервом збільшення прибутку від реалізації. Цього можна досягти за рахунок використання численних факторів, що впливають на зменшення таких витрат. Для цього треба знати: склад і структуру витрат, особливості формування витрат з урахуванням сфери й галузі діяльності підприємства.

Слід зазначити, що нині підприємства всіх форм власності мають більшу самостійність у прийнятті рішень щодо формування собівартості. Однак вони не можуть порушувати чинних законодавчих і нормативних документів, що регламентують ці процеси. Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до виробничої собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), але враховуються для визначення прибутку, поділяються на: адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати. В економічній теорії та підприємстві загальноживаними є поняття валового, маржинального та операційного прибутку. Валовий прибуток розраховується як різниця між чистим доходом (виручкою) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг). Прибуток від операційної діяльності визначається як алгебраїчна сума валового прибутку, іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат. Прибуток від продажу продукції (виконання робіт, надання послуг) є основним складником загального прибутку. Це прибуток від операційної діяльності, яка відображає місію і профіль підприємства. Він обчислюється як різниця між виручкою від продажу продукції (без урахування податку на додану вартість і акцизного збору) та її повною собівартістю. Прибуток від продажу майна включає прибуток від продажу основного капіталу (матеріальних активів), нематеріальних активів, цінних паперів інших

підприємств. Його розраховують як різницю між ціною продажу та балансовою (залишковою) вартістю об'єкта, який продається, з урахуванням витрат на продаж (демонтаж, транспортування, оплата агентських послуг).

Прибуток від позареалізаційних операцій – це прибуток від пайової участі в спільних підприємствах, здавання майна в оренду (лізинг), дивіденди на цінні папери, дохід від володіння борговими зобов'язаннями, роялті, надходження від економічних санкцій. Загальний прибуток від звичайної діяльності визначається як алгебраїчна сума прибутку від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків). Маржинальний прибуток характеризує обсяг виручки від продажу продукції за мінусом змінних витрат. Він включає власне прибуток і постійні витрати. Отже, такий прибуток за величиною збігатиметься з валовим прибутком, коли калькулювання собівартості здійснюватиметься лише за змінними витратами. Прибуток підприємства формується за рахунок таких джерел: а) продаж (реалізація) продукції (послуг); б) продаж іншого майна; в) позареалізаційні операції. У діяльності підприємства важливе місце займає розподіл і використання одержуваного прибутку як основного джерела фінансування інвестиційних потреб і задоволення економічних інтересів власників (інвесторів). Із загального прибутку сплачується податок згідно з умовами, передбаченими законодавством про оподаткування прибутку підприємств. Прибуток, що залишився після оподаткування (чистий прибуток), поступає в повне розпорядження підприємства та використовується згідно з його статутом і рішеннями власників має назву – чистий прибуток.

Відповідно до основних напрямів використання чистий прибуток розділяється на дві частини: - прибуток, що спрямовується за межі підприємства у вигляді виплат власникам корпоративних прав, персоналу підприємства за результатами роботи (як заохочувальний захід), на соціальну підтримку (розподілений прибуток); - прибуток, що залишається на підприємстві і є фінансовим джерелом його розвитку (нерозподілений прибуток).

Останній спрямовується на створення резервного та інвестиційного фондів. Резервний фонд є фінансовим компенсатором можливих відхилень від нормального обороту коштів або джерелом покриття додаткової потреби в них. Його формування є основою інтенсивного розвитку підприємств, що зумовлює підвищення економічної ефективності їхньої діяльності.

### **Список використаних джерел**

1. Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності: Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 19. 12. 2006 р. № 1213. *Облік і фінанси АПК*. 2007. № 1-2. С. 53-57.

2. Концепція реформування податкової системи України: Розпорядження Кабінету міністрів України від 19. 02. 2007 р. № 56-р. *Вісник податкової служби України*. 2007. № 9(436). С. 35-45.

3. Економіка та фінанси підприємства URL:  
[https://pidruchniki.com/84373/ekonomika/formuvannya\\_vikoristannya\\_pributku\\_pidpriyemstva](https://pidruchniki.com/84373/ekonomika/formuvannya_vikoristannya_pributku_pidpriyemstva)  
 (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Бакуменко Т.О.**  
**Науковий керівник – Колодяжна Т.В., к.е.н., доцент**  
Харківський національний університет будівництва та архітектури  
м. Харків

## **КОНТРОЛЬ ЗА ОРГАНІЗАЦІЄЮ РОЗРАХУНКОВО-КАСОВОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ В БАНКУ**

Будь-які операції в банку (активні або пасивні) і надання послуг, супроводжуються здійсненням платежів, тобто розрахунковим або касовим обслуговуванням клієнтів. Розрахунково-касове обслуговування є однією з основних базових операцій банку, які забезпечують рух грошових коштів на рахунках клієнтів.

Враховуючи той факт, що банківські установи здійснюються досить великий обсяг операцій, що потребує від них дотримання законодавства, інструкцій та положень Національного банку України, нормативно-правових актів, ставить перед ними завдання своєчасно здійснювати операції і тим самим показувати свою надійність та стабільність. Тому, у діяльності банківських установ, основним є саме залучення коштів, адже це вимагає значного контролю за їх діяльністю, за законністю здійснення операцій, розрахунків і послуг, а також за їх фінансовим положенням.

Згідно Закону України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні», розрахунково-касове обслуговування – це послуги, що надаються банком клієнту на підставі відповідного договору, укладеного між ними, які пов'язані із переказом коштів з рахунка (на рахунок) цього клієнта, видачею йому коштів у готівковій формі, а також здійсненням інших операцій, передбачених договорами [1].

Найбільшому контролю в банківській установі, підлягають саме касові операції. Діяльність банківських установ є високо ризикованою в порівнянні з іншими видами економічної діяльності. Ризики в банківській діяльності існують завжди. Для того, щоб зменшити ризики Національним банком України були розроблені Методичні рекомендації щодо організації та функціонування системи ризик-менеджменту в банках України. Основні ризики банківської діяльності є такі: валютний ризик, кредитний ризик, ризик ліквідності, ризик ділової репутації, операційно-технологічний ризик, юридичний ризик, стратегічний ризик, зміни процентної ставки [2].

Необхідно звернути увагу, саме на операційно-технологічний ризик, який пов'язаний з недоліками внутрішнього контролю, корпоративного управління і процесів оброблення інформації з точки зору надійності, контрольованості та універсальності. Такий ризик є характерним при здійсненні касового обслуговування. До основних причин, операційно-технологічного ризику відносять: внутрішнє та зовнішнє шахрайство; недосконалість програмного забезпечення, збої в комп'ютері та побудови внутрішніх бізнес-процесів; низький рівень кваліфікації персоналу; помилки персоналу при здійсненні

роботи.

Основними завданнями внутрішнього контролю банків, щодо касових операцій є [3]:

- раціональне використання готівкових коштів;
- визначення платіжності та справжності банкнот (монет);
- правильне документальне оформлення касових операцій;
- дотримання банками нормативно-правових вимог, законодавства, щодо проведення, обліку касових операцій та вимог щодо фінансового моніторингу;
- повне та своєчасне оприбуткування готівки та видача її клієнтам;
- забезпечення схоронності готівки та інших цінностей.

Таким чином, розрахунково-касове обслуговування є одним з основних видів фінансово-банківських послуг для фізичних та юридичних осіб, незалежно від їхньої сфери діяльності, галузевої належності чи організаційно-правової форми. Тому, кожна банківська установа повинна запроваджувати заходи контролю, для того щоб мінімізувати виникнення ризиків при здійсненні касового обслуговування клієнтів. Для цього потрібно: запобігати шахрайству, дотримуватись законодавства, уникати помилок працівників, забезпечувати точність та повноту облікових записів, дотримуватись відповідної ділової поведінки працівників.

### **Список використаних джерел**

1. Про платіжні системи та переказ коштів в Україні». Закон України від 5 квітня 2001 року N 2346-III //Із змінами і доповненнями, внесеними Законами України станом від 27 квітня 2007 року N 997-V. URL: <http://www.liga-zakon.net> (дата звернення 10.11.2019 р.).

2. Методичні рекомендації щодо організації та функціонування систем ризик-менеджменту в банках України: постанова Правління НБУ. затверджена 02.08.2004 № 361. /Національний банк України. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=1&nreg=v0361500-04> (дата звернення 10.11.2019 р.).

3. Положення про організацію внутрішнього аудиту в комерційних банках України: постанова Правління НБУ: затверджена 20.03.1998 р. № 114. /Національний банк України. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Бубир І.В.**

**Науковий керівник - Коцупатрий М.М., к. е. н., професор**  
ДВНЗ «Київський національний економічний  
університет ім. Вадима Гетьмана»  
м. Київ

## **ТЕРМІН КОРИСНОГО ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЯК ЕЛЕМЕНТ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА**

Для здійснення виробничої діяльності підприємствам всіх форм володіння та галузей економіки потрібні основні засоби або, інакше кажучи, засоби праці. Вони займають вагомe місце у складі майна, їх частка дозволяє оцінити рівень забезпеченості необхідними умовами підприємства задля виконанням суб'єктом господарювання фінансової діяльності. Засоби праці є матеріальною основою виробництва, за рахунок якої відбувається виготовлення відповідної продукції. Методологічні засади формування інформації про основні засоби в обліку визначають нормативно-правові документи, які мають як обов'язковий характер (Податковий кодекс України [1] (далі - ПКУ) та П(С)БО 7 «Основні засоби» [2]), так і рекомендаційний характер (Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів № 561 [3]), у яких передбачено альтернативні варіанти обліку таких активів.

Формування облікової політики щодо основних засобів є одним з найважливіших і принципових етапів розробки складання документа про облікову політику підприємства. Згідно з чинним бухгалтерським законодавством підприємство самостійно визначає свою облікову політику, зміст якої залежить від специфіки його діяльності. Одним із рекомендованих елементів облікової політики є встановлення терміну корисного використання основних засобів. Строк корисного використання (експлуатації) – це очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством/установою або з їх використанням буде виготовлено(виконано) очікуваний підприємством/установою обсяг продукції (робіт, послуг) [2]. Його прописують у розпорядчому документі при визнанні об'єкта ОЗ активом (зарахуванні на баланс). Про це свідчить п. 23 П(С)БО 7 «Основні засоби».

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) основних засобів п. 24 П(С)БО 7 «Основні засоби» радить ураховувати:

- очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- передбачуваний фізичний та моральний знос;
- правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

Слід також враховувати те, що П(С)БО 7 «Основні засоби» не встановлює конкретних ані мінімальних, ані максимальних строків корисного використання засобів праці. Але при цьому, щоправда, дозволяє використовувати мінімально

допустимі строки, установлені податковим законодавством (крім випадку застосування виробничого методу амортизації) (п. 26 П(С)БО 7 «Основні засоби»). Залежно від групи, до якої віднесено той чи інший об'єкт основних засобів, п.п. 138.3.3 ПКУ встановлено мінімально допустимі строки їх амортизації, таких груп - 16. Розглянемо дану класифікацію в таблиці 1.

Таблиця 1

Мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів

№ групи	Об'єкти, що містить група	Мінімально допустимі строки корисного використання
1	Земельні ділянки	Мінімально допустимий строк корисного використання не встановлено
2	Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15 років
3	Будівлі	20 років
	Споруди	15 років
	Передавальні пристрої	10 років
4	Машини та обладнання	5 років
	з них: електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, що визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони, мікрофони і рації, вартість яких перевищує 6000 гривень	2 роки
5	Транспортні засоби	5 років
6	Інструменти, прилади, інвентар, меблі	4 роки
7	Тварини	6 років
8	Багаторічні насадження	10 років
9	Інші основні засоби	12 років
10	Бібліотечні фонди, заощадження Національного архівного фонду України	Мінімально допустимий строк корисного використання не встановлено
11	Малоцінні необоротні матеріальні активи	Мінімально допустимий строк корисного використання не встановлено
12	Тимчасові (нетитульні) споруди	5 років
13	Природні ресурси	Мінімально допустимий строк корисного використання не встановлено
14	Інвентарна тара	6 років
15	Предмети прокату	5 років
16	Довгострокові біологічні активи	7 років

\*Джерело: розробка автора на основі джерела [1].

Згідно із п. 23 П(С)БО 7 «Основні засоби» та п. 145.1.2. ПКУ визначення термінів корисного використання об'єктів основних засобів, що вводяться в експлуатацію, в кожному конкретному випадку є компетенцією підприємства і



має бути оформлене відповідно до законодавства. У даному випадку законодавством встановлено такі вимоги: -порядок визначення строку корисного використання основних засобів має бути визначено в розпорядчому документі підприємства, яким визначено облікову політику підприємства ( наказ про облікову політику); -у кожному конкретному випадку строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основного засобу повинен оформлюватися рішенням керівника підприємства, тобто наказом; -введення в експлуатацію основного засобу має бути оформлено первинними документами відповідно до законодавства. Так, для основних засобів законодавством затверджено, як типова, так і спеціалізована(рекомендована для сільськогосподарських підприємств) форми первинних документів, зокрема «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» (форма ОЗ-1 або форма ОЗСГ-1), в яких не передбачено окремої графи для визначення терміну корисного використання об'єкта, проте доцільно все ж зазначену інформацію вказати в Акті, наприклад у розділі «Коротка характеристика об'єкта». Згідно із п. 145.1.4. ПКУ та п. 25 П(С)БО 7 «Основні засоби» підприємство має право змінювати термін корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів, враховуючи, що він базується на попередніх оцінках. Це відбувається у разі зміни очікуваних економічних вигод від використання об'єкта основних засобів. Якщо в результаті аналізу з'ясується, що очікуваний термін корисного використання об'єкта основних засобів істотно відрізняється від попередніх оцінок ( унаслідок здійснення поліпшень обладнання, зміни ринкової кон'юнктури тощо), необхідно скоригувати суму амортизаційних відрахувань.

Виключення зроблено для нарахування амортизації за виробничим методом, що є об'єктивним, адже цей метод базується на кількості одиниць, отриманих від використання об'єктів основних засобів, і не залежить від терміну корисного використання (експлуатації).Тому, оскільки термін корисного використання(експлуатації), відповідно до вимог п. 145.1.2 ПКУ, встановлюється наказом по підприємству, то зміну строку також доцільно оформити наказом. Отже, враховуючи результати дослідження про порядок встановлення та зміни терміну корисного використання основних засобів згідно чинного законодавства України допоможуть бухгалтерам визначитись з альтернативними варіантами їх відображення в обліку при формуванні облікової політики підприємства про основні засоби.

### **Список використаних джерел**

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI (зі змінами). URL:[дhttps://zakon.rada.gov.ua](https://zakon.rada.gov.ua) > [2755-17](https://zakon.rada.gov.ua/show/z0288-00) (дата звернення 10.11.2019 р.)
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Затверджено наказом МФУ від 27.04.2000 року № 92 (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення 10.11.2019 р.)
3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: Затверджено наказом МФУ від 30.09.2003 року №561. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03> (дата звернення 10.11.2019 р.)

**Груненко Д. О.**  
**Круковська О.В., к. е. н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ОСНОВНИЙ ЗАСІБ ЗАМОРТИЗОВАНО, А ЗАЛИШКОВА ВАРТІСТЬ - НУЛЬ: ЯК БУТИ?**

Об'єкт основних засобів (далі - ОЗ) перестає визнаватися активом (списується з балансу) в разі його вибуття внаслідок продажу, ліквідації, безоплатної передачі, нестачі, остаточного псування або інших причин невідповідності критеріям визнання активом (п. 33 П(С)БО 7 та п. 40 Методичних рекомендацій № 561). Якщо такий об'єкт не вибуває і продовжує відповідати критеріям активу, то спеціально створена комісія (постійно діюча на підприємстві інвентаризаційна комісія) має схвалити рішення про можливість його подальшої експлуатації. Якщо рішення позитивне, то може бути декілька варіантів. Розглянемо кожен з них окремо.

Об'єкт ОЗ визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання і вартість його може бути достовірно визначено (п. 33 П(С)БО 7).

При визначенні строку корисного використання мають враховуватися:

- очікуване використання об'єкта з урахуванням його потужності або продуктивності;
- фізичний та моральний знос, що передбачається;
- правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори;

Нарахування амортизації ОЗ здійснюється протягом строку їх корисного використання (експлуатації), який встановлюється підприємством (у розпорядчому акті) при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації (п. 23 П(С)БО 7).

У свою чергу строк корисного використання - це очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний обсяг продукції (робіт, послуг) (п. 4 П(С)БО 7). Його визначає постійно діюча комісія при зарахуванні ОЗ на баланс розпорядчим документом (наказом на введення в експлуатацію ОЗ).

У результаті експлуатації ОЗ підприємство отримує економічні вигоди (здебільшого це результат певної роботи, задля якої вони придбавалися). Якщо строк корисного використання закінчився, а об'єкт продовжує приносити економічні вигоди, то відповідно до п. 25 П(С)БО 7 такий строк може бути переглянуто.

Враховуючи те, що строк корисного використання ОЗ продовжується, а не встановлюється, немає необхідності у податковому обліку орієнтуватися на

мінімально допустимі строки амортизації ОЗ, визначені Податковим кодексом.

Крім того, оскільки форми первинних документів з обліку ОЗ, які затверджено в установленому порядку, не містять реквізитів для відображення строків корисного використання (експлуатації), то їх має бути встановлено у розпорядчому акті (наказі, розпорядженні) (лист Мінфіну від 08.08.2012 р. № 31-08410-07-10/19584).

Тобто строки продовження корисного використання ОЗ має бути зафіксовано у розпорядчому документі на підприємстві.

З урахуванням нового строку корисного використання амортизація нараховується з місяця, наступного за місяцем зміни строку (п. 25 П(С)БО 7 та п. 26 Методичних рекомендацій № 561). У ситуації з повністю з амортизованими об'єктами нова амортизація і надалі не нараховуватиметься, а раніше нарахована амортизація перерахунку не підлягає. А все тому, що такі корективи - це зміна облікових оцінок, що впливають на фінансовий результат у тому періоді, в якому відбулася зміна, та в наступних періодах, якщо така зміна впливає на ці періоди (п. 8 П(С)БО 6).

Якщо облік з амортизованих ОЗ проводиться без їх дооцінки, такий підхід ще називають кількісним обліком, адже фактично об'єкти не впливають на визначення фінансового результату від господарської діяльності, проте продовжують приносити підприємству економічні вигоди.

Кількісний облік не порушує вимог національних стандартів з бухгалтерського обліку, а його застосування - право платників податків.

Право проводити переоцінку об'єктів ОЗ у підприємства є тоді, коли залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу (п. 16 П(С)БО 7).

Згідно з абзацом другим п. 34 Методичних рекомендацій № 561 за поріг суттєвості для проведення переоцінки може братися одна з величин:

- 1% чистого прибутку (збитку) підприємства;
- 10% відхилення залишкової вартості об'єктів ОЗ від їх справедливої вартості.

Рівень суттєвості радимо фіксувати у наказі про облікову політику підприємства. Зупинимося на бухгалтерських особливостях механізму переоцінки. Оскільки залишкова вартість ОЗ дорівнює нулю, то переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. При цьому для таких об'єктів, що продовжують використовуватися, обов'язково визначається ліквідаційна вартість. Сума дооцінки включається до складу капіталу в дооцінці та відображається на субрахунку 411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів».

Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу ОЗ відображаються в регістрах аналітичного обліку, зокрема інвентарній картці за формою № ОЗ-6, затвердженою наказом № 352.

Недоліки механізму переоцінки:

- для проведення переоцінки ОЗ необхідно залучати професійного -

оцінювача (частина друга ст. 7 Закону № 2658);

- у разі переоцінки одного об'єкта ОЗ на ту саму дату доведеться здійснити переоцінку всіх інших об'єктів ОЗ цієї групи.

Крім того, надалі потрібно регулярно проводити переоцінку, щоб залишкова вартість ОЗ на дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості (п. 16 П(С)БО 7).

Модернізація і поліпшення У разі якщо спеціально створена комісія прийме рішення провести поліпшення ОЗ, то відповідно до п. 14 П(С)БО 7 первісна вартість ОЗ збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта.

У бухгалтерському обліку сума таких витрат попередньо включається до капітальних інвестицій (Дт 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»).

Збільшення первісної вартості об'єкта відображається записом Дт 10 «Основні засоби» Кт 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів».

Крім того, Інструкцією № 291 передбачено відображення суми поліпшення за кредитом позабалансового рахунку 09 «Амортизаційні відрахування» (зменшення залишку на цьому рахунку, сформованого за рахунок суми нарахованої амортизації необоротних активів).

Також зауважимо, що у випадку зміни очікуваних економічних вигід від використання ОЗ переглядають і строк його корисного використання. Відповідно вже з місяця, що настає за місяцем зміни такого строку, амортизація має нараховуватися виходячи з оновленого строку корисного використання (п. 26 Методичних рекомендацій № 561).

### Список використаних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення 10.11.2019 р.).

2. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів. № 561. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення 10.11.2019 р.).

3. Про оцінку майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні № 2658. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення 10.11.2019 р.).

4. Тарас Шарий. Основний засіб з амортизовано, а залишкова вартість нуль: як бути? *Дебет-Кредит*. Доступ: <https://news.dtki.ua/accounting/individual-transactions/43139-реєстрація>(дата звернення 10.11.2019 р.).

**Гуртовенко А.В.**  
**Ковтун В.А., к. с.-г.н, доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ХАРАКТЕРИСТИКИ ТА СТРУКТУРА РЕСУРСНОГО ПОТЕНЦІАЛУ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Сучасний перспективний розвиток підприємств в Україні все більше пов'язується з рівнем і станом забезпечення ресурсним потенціалом, а також здатністю його ефективного використання. Дослідженням питань ресурсного потенціалу займалися багато науковців, серед них Капітанець Ю.О., Коваль О.М., Маршалок М.С., Підлісецький Г.М., Ульяновченко О.В., Талах Т.А та інші. Однак окремі аспекти використання виробничих ресурсів досі залишаються недостатньо вивченими [1].

У зв'язку з розвитком світової економіки, ускладненням виробничо-господарських відносин, у ХХ столітті виникає об'єктивна необхідність оцінки не лише поточного стану підприємства, а й перспектив його розвитку за рахунок наявних на підприємстві можливостей, які знаходять своє відображення у понятті «потенціал».

Потенціал – це можливості, сили, запаси та засоби, які можуть бути використані, або рівень потужності у будь-якому відношенні, сукупність засобів, необхідних для будь-чого. Ресурси в економічній літературі розглядаються як сукупність природних, виробничо–технічних, організаційних і соціальних факторів. Відтворення природних, трудових та інформаційних ресурсів, які використовують у процесі виробництва, та в середовищі проживання в цілому стало сьогодні складовими процесу відтворення, який незалежно від його суспільного характеру часто переплітається з природним.

Відмінність між поняттями «ресурси» і «потенціал» полягає в тому, що ресурси існують незалежно від суб'єктів економічної діяльності, а потенціал окремого підприємства, суспільства в цілому невіддільний від суб'єктів діяльності. Тобто «потенціал», крім матеріальних і нематеріальних засобів, включає здатності працівника, колективу, підприємства, суспільства в цілому до ефективного використання засобів або ресурсів що знаходяться у їх розпорядженні. Потенціал підприємства визначається здатністю збалансованого використання усіх наявних резервів і можливостей для задоволення потреб споживачів шляхом виробництва конкурентоспроможних товарів і послуг [2].

Ресурсний потенціал – це система ресурсів, використовуваних підприємством комплексно, і передбачає конкретну взаємодоповнюваність певних ресурсів аграрного виробництва. Зростання в цій системі одного окремого ресурсу призводить до одночасного збільшення кількості іншого ресурсу. Оскільки ресурси аграрного підприємства є основою для оцінки його ресурсного потенціалу, розглянемо основні характеристики та кількісно вимірювані показники ресурсів аграрного підприємства ( табл. 1.1).

Таблиця 1.1.

Перелік характеристик та кількісно вимірюваних показників  
ресурсів аграрного підприємства

Ресурси	Характеристики	Показники
Матеріальні	Фізичні	Вартість основних засобів. Вартість спожитих матеріальних ресурсів
Нематеріальні	Технології	Технологічна та інтелектуальна власність. Кількість патентів, авторських прав, секретів виробництва
	Репутація	Бренди. Дилерська мережа і зв'язки з клієнтами. Сприятливі контракти
Фінансові	Внутрішні	Обсяг інвестицій. Обсяг інвестицій у НДДКР. Чистий грошовий потік
	Зовнішні	Кредитоспроможність підприємства
Людські	Рівень забезпечення	Чисельність працівників Чисельність працівників у сфері НДДКР
	Досвід, рівень підготовки	Обсяг витрат на підготовку та підвищення кваліфікації персоналу

Ресурсний потенціал будь-якого аграрного підприємства це дуже складна економічна категорія, що містить велику кількість складових частин ( рис. 1.1)



Рис. 1.1 Структурна модель ресурсного потенціалу агропідприємства

Природний (просторовий) потенціал являє собою можливості розвитку підприємства, що зумовлений характером та розмірами території аграрного

підприємства, земельні чи водні ділянки, які є в розпорядженні даного підприємства, виробничі та невиробничі об'єкти нерухомості, комунікації, рівень розвитку інфраструктури навколишнього простору.

Завдяки кадровому потенціалу забезпечуються сукупні можливості працівників аграрного виробництва досягати цілей, поставлених керівниками господарств. Кадровий потенціал приводить до дії усі інші складові ресурсного потенціалу аграрних підприємств. Трудовий потенціал описується з різних позицій залежно від кількісних та якісних показників, що, в свою чергу, надає можливість оцінити кадровий потенціал у вартісних категоріях, що необхідна для аграрних підприємств. Дана оцінка корисна для отримання реального уявлення про те, чи відповідають здібності працівників витратам на їх навчання, розвиток.

Можливості аграрних підприємств, що виникають під час поєднання фінансових ресурсів та компетенції під час їх залучення й реалізації з ціллю досягти певну задачу являють собою їх фінансовий потенціал. Він дуже важливий як вихідний вид ресурсів під час створення підприємства та його діяльності, забезпечує процеси виробництва, є невід'ємною умовою безупинних процесів аграрного виробництва.

До джерел поповнення фінансових надходжень аграрних підприємств відносять два види ресурсів: внутрішні, до яких відносять статутний фонд і отриманий чистий дохід (який залежить від обсягу собівартості і прибутку); зовнішні, що складаються із кредитів, бюджетних асигнувань, різних видів відшкодувань і внесків [3].

Матеріальним потенціалом прийнято вважати можливості підприємства забезпечувати операційні процеси за допомогою прогресивних машин і обладнання, приладів, інвентарю, виробничих і товарних запасів. Це ресурси, представлені в натурально-речовій формі, що можуть використовуватись аграрними підприємствами у господарській діяльності. Частка обігових фондів складає матеріальні ресурси: паливо, електроенергія, малоцінні й швидкозношувані предмети.

Особливим ресурсом сучасного розвиненого ринку є інформація, її роль в останні роки швидко зростає. Даний ресурс виконує єдину функцію по відношенню до всіх інших складових ресурсного потенціалу. Інформаційний потенціал відображає здатності та можливості системи інформаційних ресурсів аграрних підприємств складати умови для оптимального прийняття своєчасного господарського рішення. Ефективне використання інформації, як показують практика розвинених країн світу, призводить до помітного заощадження ресурсів. Інформаційний потенціал – це сукупність його інформаційних запасів. Завдяки репутаційному потенціалу забезпечуються умови, необхідні для утримання та зростання лояльності партнерів аграрного підприємства та інших зацікавлених представників ринку.

В теперішніх умовах, коли відбувається інноваційний розвиток економіки країни, особливу увагу заслуговує інноваційний потенціал аграрних підприємств, що характеризується наступними аспектами: кадрове

забезпечення; освітній рівень кадрових ресурсів; вкладання фінансів в наукову, науково-технічну й інноваційну діяльність підприємства; кількість патентування винаходів; розмір та структура наукових й науково-технічних праць; динамічний рух виробництва інноваційних продуктів; частка інноваційного продукту в загальній кількості виробництва.

Просторовий, трудовий, матеріально-технічний, фінансовий, нематеріальний, інформаційний потенціал тісно взаємопов'язані з технологічним потенціалом, що характеризує можливості, пов'язані з наявністю й застосуванням сучасних технологій в операційному процесі [4].

В пошуках шляхів підвищення ефективності використання ресурсного потенціалу, в аграрних підприємствах слід домагатися раціонально оптимального співвідношення всіх засобів виробництва, досягти пропорційності між робочою силою та конкретними видами обладнання, машин й іншого устаткування. Все це пов'язане зі зростанням питомої ваги прогресуючого нового обладнання, вдосконаленням організації дії виробничої інфраструктури, раціональним розподілом працівників у межах аграрного підприємства тощо.

Особливо характерною рисою поняття ресурсного потенціалу є те, що вона передбачає можливість взаємно замінити ресурси. Поліфункціональність більшості видів ресурсів утворює умови варіації використання різних видів ресурсів та елементів, щоб досягти кінцевого необхідного результату.

Ресурсний потенціал аграрного підприємства характеризується сумою якостей системи взаємозалежних і взаємозамінних ресурсів і їх мобілізацією за умов розвитку ринку, отримання конкурентних переваг, ураховуючи вплив зовнішнього середовища [5].

Для формування шляхів зростання ефективності користування ресурсного потенціалу аграрних підприємств повинно відбуватися з врахуванням визначених чинників, які необхідно першочергово визначити, які відіграють ключову роль та обумовлюють ефективне використання матеріальних та інших видів ресурсів.

#### **Список використаних джерел**

1. Талах Т. А. Ресурсний потенціал підприємства як основа успішного розвитку. *Луцький НТУ «Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. Випуск 9 (33), Ч.3, 2012, 46 с.
2. Підлісецький Г.М., Толкач М.І. Підвищення ефективності використання ресурсного потенціалу аграрного сектору. *Економіка АПК*. 2011, № 5. С. 65-66.
3. Ареф'єва О.В., Харчук Т.В. Економічні засади формування потенціалу підприємства. *Актуальні проблеми економіки*. 2008. №7(85). С. 71–76.
4. Свіргун О.М., Соколовська В. В. Ресурсний потенціал підприємства: теоретичні аспекти. URL: [http://www.ukrnauka.com/17\\_AND\\_2010/Economics/69284.doc.html](http://www.ukrnauka.com/17_AND_2010/Economics/69284.doc.html) (дата звернення 10.11.2019 р.).
5. Довбенко В. І., Мельник В. М. Потенціал і розвиток підприємства : навч. посіб. Львів, 2011, 229 с.



**Дяченко Т.А.**  
**Ковтун В.А., к.с-г.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ФІНАНСОВІ ІНСТРУМЕНТИ ЯК РІЗНОВИД БІРЖОВИХ ТОВАРІВ**

Глобальна нестабільність світової економіки змушує учасників ринкових відносин постійно шукати інноваційні методи та ефективні інструменти зниження ризиків. Міжнародний досвід показав, що найдієвіше фінансові ризики мінімізує хеджування, яке здійснюється за допомогою похідних фінансових інструментів (деривативів) на строковому ринку. В Україні цей ринок перебуває на етапі становлення, тому більшість проблем організаційного й методологічного характеру ще не розв'язано: обсяги торгівлі є незначними, а спектр деривативів — у край обмеженим. Однак навіть наявність у обігу на вітчизняному строковому ринку деривативів та поступове зростання обсягів торгівлі дають підстави для оптимістичних прогнозів щодо перспектив його розвитку. Разом із тим збільшення обсягів випуску похідних фінансових інструментів свідчить про підвищення інтересу учасників ринку до такого методу управління ризиками, як хеджування (засіб обмеження ризику шляхом укладання протилежної угоди.).

Нові умови функціонування фінансових та товарних ринків у розвинутих країнах ринкової економіки, в т.ч. у Європі призвели до потужного інноваційного прориву у розвитку фінансової теорії та практики. Ці фінансові інновації стосуються як інструментарію (фінансових продуктів та послуг), так і реалізації інноваційних стратегій як внутрішніх методів, які виробляються для задоволення цілей фірми, використовуючи ринкові неефективності [1].

Фінансові продукти на зарубіжних ринках прийнято називати фінансовими інструментами. Фінансові інструменти – це товари та послуги фінансових інститутів, що стають доступними для клієнтів завдяки супутнім та підтримуючим товарам. У 90-х роках ХХ-го ст. фінансові інструменти стали об'єктами біржової торгівлі. Широке застосування їх обігу – забезпечення, створення спеціалізованих бірж, крім того на існуючих товарних біржах з великим успіхом застосовуються контракти на довгострокові облігації, відсоткові ставки, валюту. До таких бірж відноситься Чиказька опціонна біржа, Лондонська біржа фінансових ф'ючерсів, Європейська біржа деривативів EUREX тощо.

Фінансові інструменти, які сьогодні широко використовують у зарубіжній практиці можна поділити на п'ять груп: часткові цінні папери (акції та сертифікати інвестиційних фондів); боргові зобов'язання (облігації, казначейські зобов'язання, комерційні папери, векселі, депозитні сертифікати); похідні фінансові інструменти (форварди, ф'ючерси, свопи, опціони); гібридні інструменти (конгломерати простих інструментів, наприклад гібрид процентних та валютних інструментів); синтетичні інструменти (опціон на

ф'ючерсний контракт, двовалютна облігація, синтетична акція тощо) [2].

Лише ліквідні фінансові інструменти є об'єктами біржової торгівлі, причому для запровадження нових контрактів для них також проводиться своєрідна біржова експертиза. Для таких цінних паперів як акції на фондових біржах проводиться процедура лістингу, включення їх до котирувального списку біржі. Ця процедура передбачає виконання компанією – емітентом ряду вимог щодо вартості основних активів, прибутку, одержаного впродовж останніх років, розкриття інформації про діяльність. Обов'язковою у цьому випадку є проведення аудиторської перевірки, причому аудитором, який співпрацює з біржею. Все це робиться для того, щоб на біржі котирувалися надійні масові фінансові інструменти.

На сьогодні обсяг світового ринку деривативів оцінити досить складно, експерти називають різні цифри: від 600 до 1500 трлн. дол. США. За даними Futures Industry Association (FIA), професійної асоціації строкових бірж, тільки у Сполучених Штатах обсяг ринку деривативів становить майже 700 трлн. дол., тоді як світовий ВВП не перевищує 70 трлн. дол. Загальна кількість зареєстрованих на біржах світу строкових контрактів за останні роки виросла на 167 %, навіть незважаючи на ускладнення кількох останніх років [3].

Цінні папери – грошові документи, що засвідчують право володіння або відносини позики, визначають взаємовідносини між особою, яка їх випустила та їх власником і передбачають, як правило, виплату доходу у вигляді дивідендів або відсотків, а також можливість передачі грошових та інших прав, що впливають з цих документів іншим особам. цінні папери класифікуються за такими ознаками;

1. За економічною сутністю: борговий (позичковий) – втілює в собі зобов'язання емітента сплатити відсотки і погасити основну суму заборгованості у відповідності до встановленого графіка; пайовий (інвестиційний) – дає його власнику право на частину активів емітента, він є посвідченням про частку власності в капіталі фірми; похідні – грошові документи, які за бажанням їх власників у певний період можуть бути погашені або обміняні на інші цінні папери, або ж надають право (зобов'язання) на купівлю-продаж певних цінних паперів. Різновидами похідних цінних паперів є деривативи, опціони, ф'ючерси, депозитарне свідоцтво.

2. За терміном існування: строкові – цінні папери, які мають встановлений термін існування (довго-, середньо-, та короткострокові); безстрокові – цінні папери, які існують вічно (акції).

3. За походженням: первинні – цінні папери, засновані на активах, до числа яких не входять самі цінні папери (акції, облігації, векселі, заставні та ін.); вторинні – цінні папери, які випускаються на основі первинних цінних паперів; це – цінні папери на самі цінні папери (варанти на цінні папери, депозитарні розписки та ін.)

4. За формою існування: паперові та безпаперові (електронні).

5. За національною приналежністю: вітчизняні; іноземні.

6. За типом використання: інвестиційні (капітальні) – цінні папери, які є

об'єктом вкладання капіталу (акції, облигації, ф'ючерсні контракти та ін.); неінвестиційні – цінні папери, які обслуговують грошові розрахунки на товарних чи інших ринках (векселі, чеки, коносаменти).

7. За порядком вкладення: на пред'явника – цінні папери, які не фіксують імені їхнього власника; їх обіг здійснюється шляхом простої передачі від однієї особи до іншої; іменні – цінні папери, як містять ім'я їх власника і, крім цього, реєструється в спеціальному реєстрі; ордерні – іменні цінні папери, які передаються іншій особі шляхом здійснення на них переданого напису (індосаменту).

8. За характером обігу: ринкові, чи вільного обігу; *неринкові* (обіг цінних паперів може бути обмежений, цінні папери неможливо продати нікому, окрім емітента, і через обумовлений термін).

9. За рівнем ризику: безризикові та мало ризикові; ризикові.

10. За наявністю доходу: доходні; бездоходні [4].

У відповідності з Законом України «Про цінні папери та фондову біржу» розрізняють такі типи цінних паперів: акції, облигації внутрішніх республіканських та місцевих позик; облигації підприємств, казначейські зобов'язання підприємств, ощадні сертифікати, векселі, приватизаційні цінні папери, інвестиційні сертифікати.

Усі цінні папери, що обертаються на фондовому ринку, поділяються на: пайові (інвестиційні); позичкові (боргові); похідні. Але українське законодавство не передбачає появи похідних цінних паперів від основних їх видів [5].

### Список використаних джерел

1. Зотов И.В., Успенко В.И. Биржевое дело: учебное пособие. Х.: Бурун Книга, 2005. 256 с.

2. Дудяк Р.П., Бугеля С.Я. Організація біржової діяльності: Основи теорії і практикум. навч. посібник 2-ге видання доповнене. Львів: Новий Світ. Магнолія плюс. 2003. 360 с.

3. The Futures Industry Association: Report on Trading Volume in the Global Listed Derivatives Markets, 2012. URL: [http://www.futuresindustry.org/downloads/FI-2012\\_Volume\\_Survey.pdf](http://www.futuresindustry.org/downloads/FI-2012_Volume_Survey.pdf). (дата звернення 10.11.2019 р.).

4. Сохацька О.М. Біржова справа: підручник. Тернопіль: Карт-Бланш, 2003. 602 с.

5. Геєць В. Я розпоряджався би передусім своїми коштами, а не запозиченими, бо ми вже є жертвами кредитної експансії . *Дзеркало тижня*. 2009. №8. С.3.

**Ігнатенко М. М., д. е. н., доцент**  
**Леваєва Л. Ю., к. е. н., доцент**  
**Цибуля Р. В.**

Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет  
ім. Г. Сковороди, м. Переяслав-Хмельницький

## **УПРАВЛІННЯ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИМ ПОТЕНЦІАЛОМ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Облік та управління розвитку й удосконалення структури та організації соціально-економічного потенціалу аграрних підприємств – це діяльність на рівні суб'єктів господарювання, локальних ринків праці, динаміки економічної активності населення, інтегрована із соціально-трудовими відносинами у регіонах [1]. Вона здійснюється за принципами соціального партнерства, в межах компетенцій менеджменту агроформувань; національних, регіональних та місцевих органів влади. Мета регулювання включає узгодження попиту і пропозиції робочої сили, розвиток трудової і професійної мобільності працівників, зменшення безробіття. Для цього використовуються як форми і методи регулювання трудове посередництво; інвестування у робочу силу, забезпечення її конкурентоспроможності і мобільності; соціальне страхування; вибіркова підтримка робочих місць та видів діяльності.

З метою раціональної територіальної організації трудових ресурсів аграрних підприємств необхідно виконувати такі основні вимоги: а) регулюючий вплив не повинен перешкоджати реалізації вимог економічної ефективності, які передбачають мобільність робочої сили, вивільнення зайвих робітників, забезпечення створення нових робочих місць, інноваційних форм відтворення трудових ресурсів; б) доцільно розробляти адресні регіональні програми, які спрямовані на забезпечення трудовими ресурсами кожного конкретного сегменту ринку праці.

Важливою умовою реалізації нової моделі трудових ресурсів аграрних підприємств є фінансова стабілізація, відновлення економічного зростання, збільшення інвестиційних ресурсів для інноваційної активності і вирішення соціальних проблем. Практика засвідчує, що перехід сфер прикладання праці до інноваційного типу трудових ресурсів – завдання надзвичайно складне [2, с. 372]. На тлі фінансової кризи в регіонах країни почало зростати безробіття та тінізація аграрної економіки. Одним з виходів з цієї складної ситуації є розвиток малого та середнього бізнесу на селі.

За даними соціально-економічного моніторингу, рівень потенційної готовності займатися підприємницькою діяльністю серед економічно активного населення зумовлюється особливостями трудового потенціалу працюючого населення. Так, відчувають себе спроможними бути підприємцями 72,0% самозайнятих, 55,0% найманих працівників приватних підприємств, 45,0% найманих працівників підприємств та установ державного сектору. Очевидно, певна частка безробітних могла б долучитися до підприємництва за умов

удосконалення чинної системи перепідготовки та виплат на започаткування власної справи в агросфері, податкового законодавства.

Облікові дані та результати практичних досліджень свідчать, що безробітні, які сприймають цю ситуацію як можливість для творчого саморозвитку, справді вдаються до активних дій у цьому напрямі, наприклад, вдосконалюють професійну кваліфікацію, з метою підвищення у майбутньому свого професійного статусу [3]. Сприйняття ситуації безробіття як некомфортної невизначеності супроводжується підвищеною невпевненістю щодо майбутнього. Із цього випливає, що саме розвиток толерантності до невизначеності є найбільш конструктивним механізмом ефективного подолання ситуації довготривалого безробіття.

Необхідно відзначити, чим повніше задовольняються потреби в матеріальних благах, тим більшою стає потреба в забезпеченні соціальних та культурних благ. Оптимальне співвідношення матеріального виробництва і соціальної сфери дає змогу забезпечувати відповідність між матеріальним добробутом і духовним розвитком населення [4, с. 79]. Науково-технічний прогрес, формування інформаційного суспільства, якісно нова техніка потребують підвищення рівня освіти, кваліфікації, загальної культури людини, її дисциплінованості та відповідальності за доручену справу. Все це визначає зростаючу роль соціальної сфери і її активний зворотний вплив на розвиток аграрного виробництва, сільської економіки та сільських територій загалом.

### Список використаних джерел

1. Дончак Л.Г., Кофанова Т.М. Стан та проблеми розвитку трудового потенціалу підприємства. URL: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=65246>
2. Дуда Т.С., Попівняк С.В. Трудовий потенціал підприємства: оцінювання та засоби підвищення ефективності використання. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2013. Вип. 23.3. С. 370-375.
3. Ігнатенко М.М. Проблеми та перспективи підвищення зайнятості сільського населення на засадах соціальної відповідальності агробізнесу. *Ефективна економіка*. № 12. 2015. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?n=12&y=2015>.
4. Мармуль Л.О., Романюк І.А. Ринок праці та зайнятість населення сільських територій: теорія і практика регулювання: монографія. Херсон: Айлант, 2015. 266 с.

**Коваль С.В., к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ АУДИТУ: ШЛЯХИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ**

Відповідальність аудиторських фірм одним із найбільш актуальних питань за сучасних умов, оскільки саме відповідальність є найбільш реальним способом підвищення якості аудиту та інших послуг аудиторських фірм. Недоліком чинного законодавства, що регулює проведення аудиту в Україні, є відсутність в ньому прямих положень щодо відповідальності аудиторських фірм за якість аудиту. Контроль за якістю аудиту покладено на Аудиторську палату України, а заходом відповідальності за неякісний аудит є лише стягнення у вигляді попередження, призупинення дії сертифікату на строк до одного року чи анулювання, або виключення таких фірм із Реєстру суб'єктів аудиторської діяльності.

Разом з тим, розвиток ринку послуг аудиторських фірм вимагає встановлення відповідальності за неякісний аудит не лише перед Аудиторською палатою України, а й в першу чергу перед третіми особами – користувачами підтвердженої аудиторами фінансової звітності.

Зарубіжні вчені С. Діпіаза, Р. Екклз зазначають, що в перспективі метою відповідальності є “загальна культура відповідальності. Це майбутнє корпоративної звітності. Це фундамент довіри суспільства” [1, с. 205].

Директор однієї з аудиторських фірми Ю.О. Кіларо зазначає: “за часів обов'язкового аудиту деякі фірми зловживали існуючим станом, але ні Рада САУ, ні Аудиторська палата не вжили конкретних рішучих дій, обмежуючись лише констатацією факту таких зловживань” [2, с. 4]. Погоджуємося з думкою В.Я. Нусинова, Н.Н. Кругло, Е.В. Лукашенко, які зазначають: “Одна з головних відмінних рис професійного аудитора – це його розуміння відповідальності перед користувачами, клієнтами і колегами” [3, с. 9].

Через відсутність визначення у вітчизняному законодавстві відповідальності аудиторів та аудиторських фірм за неякісний аудит поширеними є факти порушення законодавства та банкрутств підприємств України, після перевірки яких аудиторські фірми не зазначили в своїх аудиторських висновках жодних застережень користувачам такої звітності.

Аудитор повинен не лише висловлювати думку про достовірність показників фінансової звітності, а й судячи про зазначені вище дані, нести відповідальність за неї та застерігати користувачів аудиторських висновків у разі ймовірного банкрутства підприємства, що вимагає інших підходів щодо визначення відповідальності аудитора. І хоча до завдань аудиторів не входить встановлення ймовірності банкрутства підприємства, слід зауважити, що вони підтверджують достовірність фінансової звітності, якою потім користуються керівники, інвестори, кредитори, акціонери та приймають на підставі неї

управлінські рішення.

У результаті проведених досліджень встановлено, що наведені концепції не знаходять застосування на практиці, оскільки в Україні така система відповідальності аудитора перед замовником і третіми особами є відсутньою. Договір на проведення аудиту укладається між замовником та аудиторською фірмою, а треті особи – користувачі фінансової звітності – у процесі укладання договору на проведення аудиту участі не приймають (рис. 1).



\*В договорі сторони можуть передбачити відповідальність сторін

\*\*Треті особи не приймають участі в укладанні договору на проведення аудиту

Рис. 1. Визначені межі відповідальності аудитора за проведений аудит перед третіми особами

На підставі рис.1 можна сформулювати такі суперечливі положення чинного законодавства. По-перше, підприємство-замовник у сучасних умовах господарювання, як правило, не передбачає відповідальності аудитора в договорі, оскільки воно є зацікавленою стороною у проведенні аудиту та отриманні позитивного висновку про його фінансову звітність. В договорах, які укладаються між аудиторськими фірмами та замовниками, переважно відсутній розділ “Відповідальність сторін”. У них передбачається лише відповідальність аудитора щодо правильності нарахування та сплати податків до бюджету. Жодного положення про відповідальність перед третіми особами не передбачено.

Переважає більшість вчених притримується думки про необхідність покриття аудиторами збитків, завданих своїми діями користувачам їх аудиторських висновків, але на законодавчому рівні питання відповідальності аудитора перед третіми особами є неврегульованим. Проблеми пов’язані з тим, що при обов’язковому аудиті аудитор покликаний не допомогти підприємству, як це робиться при наданні інших послуг, а підтвердити достовірність фінансової звітності для того, щоб її користувачі мали змогу прийняти правильні рішення. Саме це зумовлює відповідальність аудитора перед третіми особами за надання недостовірної інформації.

Для вирішення зазначених проблем пропонуємо зафіксувати право третіх осіб аудиту, які понесли збитки через неякісний аудит, пред'являти судовий позов до аудиторської фірми та отримувати компенсацію збитків в повному обсязі.

По-третє, збитки через недостовірну, фальсифіковану звітність несе не підприємство-замовник аудиту, а користувач фінансової звітності, яка підтверджена аудитором. Слід відмітити, що треті особи є найменш захищеними в недоотриманні доходів від контрагента, достовірність звітності якого підтверджувалася аудитором.

З наведеного вище зрозуміло, що в Україні відсутній досвід ведення судових справ проти аудиторів. Остаточного вирішення для аудиторської діяльності є також питання контролю якості послуг аудиторських фірм. Тому практично немає випадків порушення судових справ проти аудиторів, в той час як закордоном, з процитованого вище, така практика існує. Є немало країн, в яких за допущену недбалість при проведенні аудиту передбачається покриття аудиторськими фірмами збитків в повному обсязі.

Деякі автори ставлять проблеми, але не пропонують шляхів їх вирішення. Так, не вирішено питання перед ким несе відповідальність аудитор; у закордонній практиці – це власники підприємства, адміністрація, зовнішні користувачі. По суті це питання про те, хто має право висувати судовий позов аудиторській організації: тільки клієнт, який уклав з нею договір на проведення аудиту і незадоволений виконанням договору, чи будь-який користувач аудиторського висновку.

Для виникнення професійної відповідальності аудитора стосовно до клієнта або фірми, на якій він працює, необхідна наявність наступних умов: невиконання або неналежне виконання аудитором своїх обов'язків; наявність збитків у замовника або ж у користувача підтвердженої аудитором фінансової звітності; причинно-наслідкового зв'язку між діями аудитора та завданими збитками. Аудитор повинен нести відповідальність за умови настання однієї з наступних подій: є ряд конкретних фактів, які доводять неправдивість представленої фінансової звітності та аудиторського висновку; є інформація про безпідставність наданого аудиторського висновку; аудитор ігнорував реальні дані при формуванні думки про фінансову звітність.

#### **Список використаних джерел**

1. Дипиаза С.(младший), Экклз Р. Будущее корпоративной отчетности. Как вернуть доверие общества. М.: Альпина Паблшер, 2003. 212 с.
2. Петрович О. Аудит вчера и сегодня. *Всё о бухгалтерском учёте*. 1998. № 32. С. 4-6.
3. Нусинов В.Я., Круглая Н.Н., Лукашенко Е.В. Классификация видов ответственности аудиторов и меры снижения их последствий. *Профессиональная ответственность аудитора: Сборник материалов Третьей Днепропетровской межрегиональной научно-практической конференции. Тезисы докладов*. Под ред. М.Л. Крапивка. Днепропетровск, 19-20 сентября 2003. Кривой Рог: Минерал, 2003. С. 9-10.



**Колодяжна Т.В. к.е.н., доцент**  
Харківський національний університет  
будівництва та архітектури  
м. Харків

## ОБ'ЄКТ ЯК ВАЖЛИВИЙ ЕЛЕМЕНТ ОЦІНКИ ВАРТОСТІ КОМПАНІЇ

Теорія та практика оціночної діяльності як світова, так і вітчизняна базується на відповідній методології.

Під методологією у тлумачних словниках розуміють систему базових принципів, методів, методик та засобів їх реалізації в організації та побудові науково-практичної діяльності людини [4]. З врахуванням сутності даної категорії, до методології оцінки вартості підприємства було віднесено шість базових елементів (рис. 1).



Рис. 1. Структура методології оцінки вартості підприємства

Під об'єктом розуміють те, на що спрямована та чи інша діяльність (в даному випадку оціночна діяльність) [4]. Аналіз праць вітчизняних та закордонних економістів виявив певні розбіжності в класифікації об'єктів оцінки [1]. Національні стандарти оцінки и визначають об'єкти оцінки таким чином (рис. 2).

Таким чином, до об'єктів оцінки в матеріальній формі відносять:

– нерухоме майно (нерухомість) - земельна ділянка без поліпшень земельна ділянка з поліпшеннями, які з нею нерозривно пов'язані, будівлі, споруди, їх частини, а також інше майно, яке згідно з законодавством належить до нерухомого майна;

– рухоме майно - матеріальні об'єкти, які можуть бути переміщеними без заподіяння їм шкоди. До рухомого майна належить майно в матеріальній формі, яке не є нерухомістю [6].

Об'єкти оцінки у формі цілісного майнового комплексу – це об'єкти, сукупність яких дає змогу проводити певну господарську діяльність. Цілісними майновими комплексами є підприємства, а також їх структурні, підрозділи (цехи, виробництва, дільниці тощо), які можуть бути виділені в установленому порядку в самостійні об'єкти з подальшим складанням відповідного балансу й можуть бути зареєстровані як самостійні суб'єкти господарської діяльності [6].

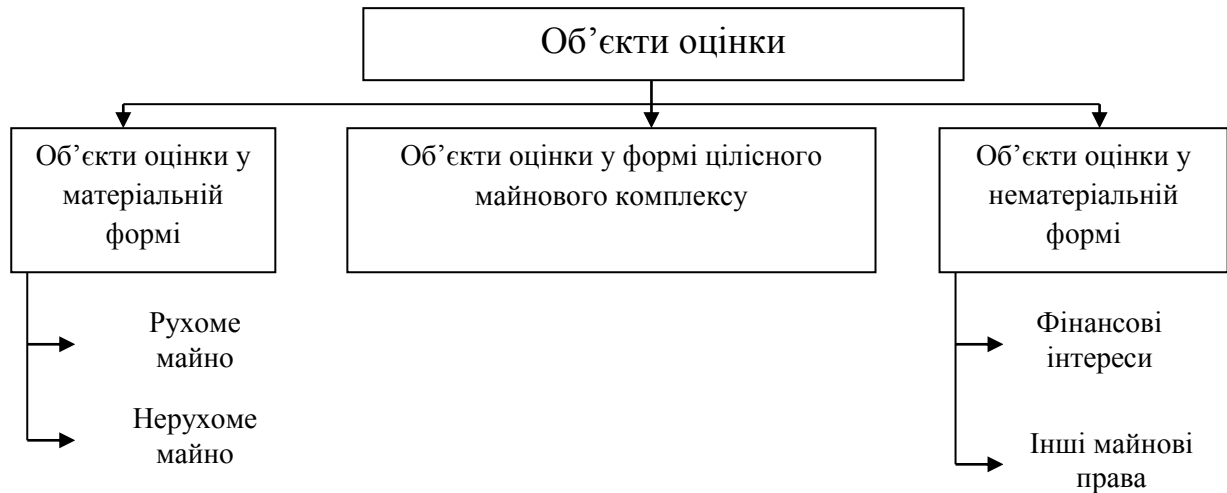


Рис. 2. Класифікація об'єктів оцінки згідно Національних стандартів [6]

Об'єктами оцінки у нематеріальній формі є такі об'єкти оцінки, які не існують у матеріальній формі, але дають змогу отримувати певну економічну вигоду. До об'єктів у нематеріальній формі належать:

- фінансові інтереси (частки (паї, акції), опціони, інші цінні папери та їх похідні, векселі, дебіторська й кредиторська заборгованості тощо);
- інші майнові права [6].

У російських стандартах оцінки наведена дещо інша класифікація об'єктів оцінки (рис. 3).



Рис. 3. Класифікація об'єктів оцінки згідно Федеральних стандартів оцінки РФ [5]

Таким чином, для цілей оцінки в РФ розрізняють рухоме та нерухоме майно. До нерухомого майна належать земельні ділянки, ділянки надр, окремі водні об'єкти та все, що пов'язано із землею, тобто всі об'єкти, приєднані до землі, підземні та надземні приєднання, переміщення яких без нанесення їм

шкоди неможливе, в тому числі ліса, багаторічні насадження, будинки та споруди. Речі, що не відносяться до нерухомості, включаючи цінні папери, признаються рухомим майном [5].

Майновими правами є права на рухоме та нерухоме майно, включаючи: право власності, право господарчого ведення, право оперативного управління, право довірчого управління, право користування тощо [5].

Об'єктом оцінки можуть бути забор'язання однієї особи та право вимоги іншої на здійснення або нездійснення окремих дій згідно угоди, внаслідок заподіяння шкоди та з інших причин, визначених законодавством, в тому числі передачу майна, грошових коштів та здійснення робіт [5].

В цілях оцінки під компанією (підприємством, бізнесом) розуміють майновий комплекс, що використовується для здійснення підприємницької діяльності, як правило в межах діяльності організації (юридичної особи) [5].

Отже, проаналізувавши законодавчі акти та запропоновані в науковій літературі з проблем оціночної діяльності класифікації об'єктів оцінки зроблено висновок, що маються розбіжності в трактуванні їх переліку. Так, визначення, запропоновані в роботах [2] не відображають повного переліку об'єктів оцінки та не реалізують комплексного підходу до їх визначення, адже акцентують увагу тільки на підприємстві як способі організації бізнесу у формі банку, компанії, фірми тощо, а варіант іншої групи авторів [3] хоча і більш повно відображає об'єкти оцінки, але залишає поза увагою такі вагомні його елементи як підприємство (бізнес), нематеріальні об'єкти оцінки (виділяючи з них тільки право власності та право вимоги боргу), рухоме та нерухоме майно. Таким чином, вважаємо, що найбільш повна та обґрунтована класифікація запропонована Федеральними стандартами оцінки РФ. У той же час необхідно відзначити, що вона корелюється з класифікацією, наданою Національними стандартами оцінки, які пропонують дещо інший варіант групування та деталізації.

### Список використаних джерел

1. Акулич М. В. Оценка стоимости бизнеса. СПб.: Питер, 2009. 272 с.
2. Есипов В. Е., Маховикова Г. А., Терехова В. В. Оценка бизнеса. 2-е изд. СПб.: Питер, 2006 464 с.
3. Новиков А. В. Классификация субъектов и объектов оценки стоимости бизнеса. URL: <http://www.old.appraiser.ru>. (дата звернення 15.11.2019 р.).
4. Ожегов С. И., Шведова Н. Ю. Толковый словарь русского языка. – 4-е изд. М.: ИТИ Технологии, 2003. 944 с.
5. Федеральные стандарты оценки. URL: <http://www.old.appraiser.ru>. (дата звернення 15.11.2019 р.).
6. Хаустова В.Є., Колодяжна Т.В. Вплив процесів злиттів та поглинань компаній на конкурентоспроможність економіки в умовах глобалізації: монографія. Харків: ФОП Лібуркіна Л.М., 2019. 416 с.

**Кофанова О.В., д.п.н.,к.х.н., професор**  
Національний технічний університет України "Київський  
політехнічний інститут імені Ігоря Сікорського"  
м. Київ

## **ПЕРЕБУДОВА АВТОТРАНСПОРТНОГО КОМПЛЕКСУ УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ СПРЯМУВАННЯ КРАЇНИ ДО ЄС**

Зростання загроз погіршення екологічної ситуації у великих містах і на урбанізованих територіях обумовлює нагальну потребу в організації прецизійних моніторингових досліджень щодо оцінювання впливу підприємств автотранспортного комплексу (АТК) на довкілля, екосистеми міста, здоров'я людей тощо. Особливо важливим це стає з позицій забезпечення сталого, збалансованого розвитку суспільства й біосфери, міст країни, недопущення екологічних криз у майбутньому.

У вітчизняній та зарубіжній науці спостерігається зростання інтересу до досліджень проблем розбудови національної економіки з позицій забезпечення сталого розвитку (В. І. Вернадський, С. В. Войтко, Л. Д. Пляцук, М. А. Хвесик, В. Ю. Худолей), впливу АТК на довкілля і здоров'я людей (В. С. Бахарев, С. В. Бойченко, Н. В. Внукова, С. П. Іванюта, В. О. Хрутьба, В. М. Шмандій, Р. Eastwood, V. Juric, I. A. Resitoglu та ін.).

Процеси, що відбуваються під час згоряння палива у двигунах внутрішнього згоряння (ДВЗ) досліджували О. І. Василькевич з колегами, Ю. Ф. Гутаревич, В. М. Луканін, В. А. Марков, В. П. Матейчик, С. В. Шапко, Y. Chen, Y. Zhu та інші вчені. Застосуванню альтернативних палив у ДВЗ приділили увагу О. М. Адаменко, В. А. Звонов, І. В. Парсаданов, М. М. Патрахальцев, M.-F. Chabrelie, G. Knothe, A. Pandey, D. Rajagopal, D. Zilberman та ін. Однак, не зважаючи на розробки й досягнення вчених, проблема техногенного тиску з боку автотранспортних засобів (АТЗ) залишається актуальною й сьогодні.

Перебудова економіки країни та її спрямованість на вступ до ЄС передбачає необхідність реалізації низки вимог, серед яких варто відзначити, зокрема, подолання екологічної кризи, підвищення екологічності АТЗ та ДВЗ, проектування й розбудова сучасних автомагістралей, удосконалення дорожнього покриття тощо.

Отже, метою дослідження є визначення шляхів збалансованого розвитку АТК і забезпечення екологічно сприятливих умов проживання людей у великих містах і передмістях з позицій спрямування країни до європейської спільноти, використання новітніх джерел енергії тощо. Все це актуалізує необхідність удосконалення політики країни з метою посилення її екологічної складової з метою отримання позитивного еколого-економічного ефекту від запропонованих інновацій у цій сфері.

Обмеження обсягів викидів відпрацьованих газів (ВГ) ДВЗ, а також суттєве скорочення концентрації в них забруднювальних речовин (шкідливих газів, сажі та пилу тощо) регулюється шляхом прийняття урядом відповідних

екологічних законів і норм, а також внесенням конструкційних змін у двигуни автомобілів, конструкцій самих АТЗ, контролем за якістю пального. Вчені стверджують, що існує безпосередня залежність між кількістю випадків захворювань населення на певні хвороби, зокрема, бронхіальну астму, хронічний бронхіт, інші захворювання дихальних шляхів, на розлади імунної, кровоносної та нервової систем, частоту серцевих нападів тощо. Навіть показники смертності населення у великих містах (у тому числі й показники дитячої смертності) мають певну кореляцію зі середнім підвищенням концентрації забруднювальних речовин у міському атмосферному повітрі [1].

У деяких країнах ЄС, зокрема, у Німеччині, Норвегії, Нідерландах, Швеції тощо існує система регуляційної політики через податки. Так, найбільші податки накладаються на ті види транспорту, які найсильніше забруднюють довкілля. Особливо в ЄС приділяють увагу підвищенню екологічності дизельного автотранспорту, який, як виявилось, є надзвичайно шкідливим і викидає в атмосферу міст та урбанізованих територій великі обсяги отруйних оксидів Нітрогену, а також дрібнодисперсні частинки сажі, які через велику та активну поверхню адсорбують інші забруднювачі та потрапляють до легень людини.

Набагато нижчі податки в країнах ЄС запроваджуються у тих випадках, коли державі потрібно забезпечити підтримку певного сектору економіки (наприклад, так звану "зелену економіку") або пільгове просування на ринку альтернативних видів енергоносіїв. Держава може залучати і фінансові установи (наприклад банки) для співпраці у сфері енергозбереження та запобігання викидам забруднювальних речовин у довкілля. Зокрема Національний банк реконструкції та розвитку (Kreditanstalt für Wiederaufbau, Німеччина) є активним учасником декількох програм зі зменшення викидів вуглекислого газу, у рамках яких пропонує своїм клієнтам нижчі відсотки по довгостроковим кредитам [2].

Деякі країни ЄС, зокрема, Данія, Швеція, Нідерланди запроваджують спеціальні екологічні податки, які розраховуються з урахуванням умісту Карбону в моторному паливі, а також залежать від обсягів вуглекислого газу  $\text{CO}_2$ , що утворюються при його спалюванні. Цей податок, на нашу думку, великою мірою стимулює прагнення до енергозбереження, а також надає змогу накопичувати грошові суми для боротьби з викидами парникових газів з ВГ АТЗ. Більш того, країни ЄС домовляються про встановлення спільного гармонізованого "екоподатку" [2]. Українські політики і вітчизняні екологи проводять консультації і "круглі столи", де домовляються про перспективи внесення змін до оподаткування автотранспорту в Україні.

Вітчизняні вчені-екологи пропонують перейти від чинної шкали оподаткування, що базується на об'ємі двигуна АТЗ, до системи оподаткування в залежності від рівня викидів забруднювальних речовин, зокрема парникових газів, ДВЗ. У такому випадку сплачувати набагато більші податки будуть ті автовласники, які сильніше забруднюють атмосферне повітря міст та урбанізованих територій [3].

Отже, європейський досвід доводить, що саме в такий спосіб оподаткування є можливість суттєво вплинути на техногенне забруднення атмосфери міст, оскільки найкращим стимулом для споживачів стане придбати АТЗ з найкращими екологічними показниками.

Процедуру оцінювання величини емісії будь-якого парникового газу називають "інвентаризація", і це завдання є дуже складним. Це обумовлено тим, що такий розрахунок залежить від багатьох чинників, серед яких – технічний стан і режим руху автомобіля; структура і стан вулично-дорожньої мережі; якість палива, стан дорожнього покриття; інтенсивність руху автотранспортних потоків, кліматичні та погодні умови тощо.

Обсяги викидів від ДВЗ і концентрації забруднювальних речовин у ВГ АТЗ великою мірою залежать також від витрат палива, швидкості руху автомобіля і типу дороги. Спеціалісти вважають, що перехід вітчизняного автопарку на альтернативні види моторного палива сприятиме зменшенню обсягів викидів у атмосферне повітря не тільки парникових газів, а й інших забруднювачів.

У світі активно ведуться пошуки ефективних присадок до моторних палив (і масел), зокрема, на основі біоетанолу та інших біопалив з метою поліпшення процесу його згоряння, підвищення економічності роботи двигуна та скорочення викидів забруднювальних речовин у атмосферне повітря. Цей метод отримав назву методу "фізико-хімічного регулювання". Він полягає у цілеспрямованому модифікуванні фізико-хімічних властивостей палив за допомогою присадок, добавок різного функціонального призначення тощо [4]. Це можуть бути, наприклад, антидетонатори, антиоксиданти, інгібітори корозії та іржавіння, цетанопідвищуючі, антинагарні та протизносні присадки тощо.

Зокрема, нами у співавторстві доведено, що завдяки використанню спеціально розроблених пакетів присадок до моторного палива на основі поверхнево-активних речовин, антиоксидантів і спеціальних допоміжних речовин в якості розчинника можна не тільки оптимізувати перебіг реакцій окиснення моторного палива, а й досягти за рахунок цього скорочення обсягів викидів забруднювальних речовин, у тому числі й парникових газів, в атмосферне повітря.

#### **Список використаних джерел**

1. Гутаревич Ю. Ф., Зеркалов Д. В., Говорун А. Г. Екологія та автомобільний транспорт: навч. посіб. К.: Арістей, 2006. 292 с.
2. European Automobile Manufacturers Association, ACEA URL: <http://www.acea.be/industry-topics/tag/category/co2-from-cars-and-vans> (дата доступу 11.11.2019 р.).
3. Національний екологічний центр України (НЕЦУ). URL: <http://necu.org.ua/ekolohy-vymahayut-zupynyty-dyskryminatsiyu-malolitrazhnyh-avto/> (дата доступу 11.11.2019 р.).
4. Казначевский В. Л. Повышение энергетических, экономических и экологических качеств дизеля регулированием физико-химических свойств топлива. дисс. канд. техн. наук: 05.04.02 Тепловые двигатели. М., 2006. 156 с.

**Кривицька Є. О.**  
**Науковий керівник – Скрипник С. В., к. е. н., доцент**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
м. Херсон

## **ПЕРСПЕКТИВИ ТА ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В КОМП'ЮТЕРНОМУ СЕРЕДОВИЩІ**

Трендом останнього часу стало тотальне запровадження інформаційних технологій у різні сфери життя суспільства. Нові знання матеріалізуються в нових засобах праці, задоволення одних потреб породжує інші. З'являються нові ідеї та розробки, створюються досконаліші техніка, технологія і предмети споживання. Вони зумовлюють і формують необхідні умови для подальших кількісних та якісних зрушень у сфері наукових досліджень, технічних розробок, зокрема, і в царині бухгалтерського обліку [2].

Потреба у використанні інформаційних технологій в бухгалтерському обліку виникла під впливом наступних факторів: - посиленні значення інформації у всьому світі; - зростанні значення контролю за діяльністю фірми з метою зменшення ризиків зловживань; - полегшенні обробки інформації на великих підприємствах, де значний обсяг даних ускладнює використання традиційних форм ведення обліку; - бажанні збільшити продуктивність облікових працівників та підвищити ефективність управління діяльністю підприємства завдяки своєчасному та раціональному прийняттю управлінських рішень; - координації діяльності структурних підрозділів підприємства при складанні фінансової звітності.

Впровадження комп'ютерних технологій в облік вносить суттєві зміни до процесу ведення бухгалтерського обліку. Автоматизоване ведення обліку на підприємстві передбачає в своєму складі, окрім технічного та програмного забезпечення, ще й методологічне та інформаційне забезпечення для ефективної роботи бухгалтера [1].

Порядок введення даних в інформаційне середовище при використанні первинних документів можна відобразити так:

1. Надходження первинних паперових документів.
2. Переведення їх в електронні первинні документи.
3. Реєстрація в електронному реєстрі (може виступати як прототип журналу реєстрації первинних документів). При цьому відбувається, так зване, доведення до автоматизму процесу занесення усіх даних в електронний вигляд відповідно до алгоритму, що скорочує або майже унеможливорює виникнення помилок.
4. Облікові алгоритми, які виконуються в автоматизованому режимі відповідним програмним забезпеченням, утворюють хронологічний масив даних. Форма реєстру, послідовність облікових записів, обробка внесеної інформації та й сам алгоритм пов'язані з характером програмного забезпечення
5. Формування вихідної інформації для створення фінансової звітності та для потреб управління.

Використання комп'ютерних технологій в бухгалтерському обліку призвело до змін в системі бухгалтерського обліку, обліковому процесі та процесі управління. Дані зміни відбуваються на всіх етапах облікового процесу починаючи з першого – документування операцій та мають подвійний характер: кількісні – в обліковому апараті, якісні – в його функціях. Сам принцип облікової реєстрації не змінився, але він кардинально впливає на метод та техніку обробки інформації. Наукові ж основи обліку залишаються незмінними [1]. При вдосконаленні інформаційних систем на підприємстві необхідно оцінювати ступінь потреби в адаптації працівників до нових умов та узгодженні попереднього технічного та програмного забезпечення (якщо таке було наявне) до потреб та можливостей нового. Не дивлячись на різноманіття зарубіжного програмного забезпечення («Oracle», «SAP», «Scala»), гарним вибором буде забезпечення, яке розроблено в Україні або принаймні на території країн СНГ («1С Бухгалтерія», «Інфософт», «Турбо-бухгалтер», «Парус», «Дебет-кредит», «М.Е.Дос»), оскільки вони будуть більш адаптовані до чинного законодавства України. Хоча в ідеалі потрібно прагнути до уніфікації облікових процедур на міжнародному рівні, що зумовлено впливом глобалізації [3].

На основі вищезазначеного можна визначити такі перспективи та переваги використання інформаційних технологій в обліку:

1. Показники за звітний період можна отримати в інтерактивному вигляді;
2. Автоматичне формування фінансових звітів на основі занесеної раніше інформації та даних, відображених в системі рахунків;
3. Зменшення навантаження на працівників бухгалтерії та перерозподіл їх функціональних обов'язків;
4. Можливість поєднання і автоматизації таблицю обліку робочого часу та нарахування заробітної плати;
5. Автоматичне подання звітів до фіскальної служби України;
6. Швидке та автоматичне отримання інформації про відхилення від плану або встановлених норм.

Отже, для повного і раціонального використання трудових ресурсів та інноваційних можливостей необхідно в першу чергу подолати ряд негативних факторів, які сповільнюють процес повної автоматизації обліку на підприємствах.

#### **Список використаних джерел**

1. Осмятченко В.О., Олійник В.В. Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в контексті зміни технологічних укладів, 2018. URL://C:/Users/User/Downloads/96-341-1-10-20190409.pdf. (дата звернення 10.11.2019 р.).
2. Русіна Н. В. Використання програмного забезпечення в аудиті. Кіровоградський інститут регіонального управління та економіки, 2011. URL:<http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/562/1/58.pdf>. (дата звернення 10.11.2019 р.).
3. Пчелянська Г.Б., Маркова Т.Д., Дойчева К.С. Особливості аудиту в комп'ютерному середовищі, 2016. URL://C:/Users/User/Downloads/208-1290-1-10-20170621.pdf. (дата звернення 10.11.2019 р.).



**Криворучко Г.В., асистент**  
Харківський національний університет  
будівництва та архітектури  
м. Харків

## **БЮДЖЕТУВАННЯ, ЩО ОРІЄНТОВАНЕ НА РЕЗУЛЬТАТ, ЯК БАЗИС ДО КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

Ефективність діяльності підприємства на пряму залежить від функціонування його системи управління, від уміння управлінського персоналу швидко приймати економічно обґрунтовані рішення. Саме тому, сучасне динамічно-турбулентне середовище, в якому функціонує підприємство, вимагає від управлінського персоналу розробити та впровадити у діяльність підприємства нові інструменти. Одним з інструментів, що дозволяє підвищити ефективність управління ресурсами, оптимізувати процес прийняття рішень, оцінити можливі наслідки від реалізації цих рішень є бюджетування. У сучасній практичній діяльності поширюється використання та вдосконалюється методика бюджетування, орієнтованого на результат (БОР). Потрібно відмітити, що вона вже певний час застосовується в державному та муніципальному управлінні, але на рівні підприємств ще недостатньо поширена. Невизначеність з питання бюджетування, що орієнтоване на результат, на підприємствах і визначило мету дослідження. Перші спроби використання бюджетування, що орієнтоване на результат, на рівні держави були в США. Найбільш вдало бюджетування, орієнтоване на результат, застосовується в Австралії, Новій Зеландії, Великобританії, Нідерландах. Основною метою бюджетування, що орієнтоване на результат, є досягнення запланованих результатів діяльності. Для цього бюджетування, що орієнтоване на результат, створює необхідні умови, які пов'язані зі створенням: певної свободи в діях управлінського персоналу; зменшенням ступеню деталізації бюджетних витрат. Концепція бюджетування, орієнтованого на результат, потребує максимального забезпечення відкритості та доступності до інформації, яка дозволяє усім зацікавленим особам зрозуміти, наскільки ефективно використовуються ресурси [0]. Основні відмінності традиційної та моделі БОР наведені в табл. 1. Потрібно відзначити, що при переході від традиційного бюджетування до бюджетування, що орієнтоване на результат, відбувається зміна механізму контролю за виконанням бюджетів. Тобто контроль на вищому рівні керівництва (якщо підприємство не є державною власністю) та спеціалізованими державними органами або керівництвом підприємства (якщо підприємство є державною власністю) змінюється на внутрішній контроль, який здійснюється підрозділами підприємства (керівництвом підрозділів та/або спеціалістами підрозділів). При цьому виникає відмінність від попереднього методу, яка полягає в виникненні персональної відповідальності виконавців завдань на підприємстві [1, с. 27].

Таблиця 1.5

Співставлення витратної (традиційної, діючої на цей час на підприємствах України) моделі та моделі БОР \*

Критерії для порівняння	Витратна, постатейна (традиційна, діючою на цей час на підприємствах України) модель	Модель БОР
Об'єкт планування	Витрати за кожним з бюджетів	Результат
Формування нових статей витрат при фінансуванні	Узгодження між керівниками підрозділів на основі прогнозних розрахунків в результаті чого процедура не завжди прозора	В залежності від очікуваного результату
Період планування	Короткостроковий (1 рік)	Середньостроковий (від 3 до 5 років)
Деталізованість складових бюджетів	Велика	Не велика
Відповідальність	Цільове використання бюджетних ресурсів згідно встановлених нормативів	За результатами діяльності
Об'єкт контролю	Цільове використання бюджетних ресурсів	Результативність, ефективність, оперативність

\* Джерело: складено автором з використанням матеріалу [0, с. 12-13].

Згідно з поглядами, викладеними в роботі [0, с. 27], доцільно враховувати, що показники результативності виконання проектів в минулі роки відіграють важливу роль в процесі бюджетування, що орієнтоване на результат. Це дозволяє: отримати базову інформацію для формування та обґрунтування складання бюджету; оцінити ефективність виконання програм, виявити неефективні програми з наступним корегуванням управлінської політики.

Як кожна з моделей бюджетування, що орієнтоване на результат, має свої переваги перед іншими. До основних елементів можливо віднести: оперативне надходження інформації о реалізації задач та виконання бюджетних програм з розподілу ресурсів; можливість порівняння альтернативних варіантів проектів з точки зору очікуваних результатів та витрат; збільшення контролю за діяльністю підрозділів підприємства шляхом співставлення планових та фактичних результативних показників; самостійне витрачання підрозділами ресурсів, що дозволяє оперативно, ефективно використовувати ресурси в залежності від необхідності та величини витрат та інше.

З урахуванням вище наведеного можливо запропонувати наступне визначення БОР-управління, а саме [2, с. 155]: БОР-управління ефективною господарською діяльністю – це управління, яке використовує в якості інструменту процесно-орієнтоване бюджетування за принципом «точно за місцем і терміном» за підтримкою таких інструментів, як постійний моніторинг та прорахунок змін в діяльності на основі точкових обернених розрахунків, що дозволяє своєчасно планувати і впроваджувати єдино дієві організаційно-економічні заходи.

Таким чином, можливо стверджувати, що бюджетування, орієнтоване на

результат, дозволяє створити ефективну систему організації бюджетного процесу ( з урахуванням зменшення ступеня деталізації бюджетних витрат) і управління (надання певної свободи в діях управлінського персоналу), за умов якої планування витрат постійно проводиться у постійному зв'язку із досягнутими результатами.

Використання саме бюджетування, що орієнтоване на результат, дозволяє своєчасно планувати й оперативно впроваджувати організаційно-економічні заходи в управлінський процес будь-якого підприємства для досягнення запланованих показників. В подальших дослідженнях буде більш детальніше розглянуті особливості використання бюджетування, що орієнтоване на результат, в процесі управління підприємством.

### Список використаних джерел

1. Бюджетирование, ориентированное на результат: обзор опыта и подходы к внедрению на региональном уровне. URL: <http://www.undp.ru/index.php?iso=RU&lid=2&cmd=publications1&id=72> (дата звернення 10.11.2019 р.).

2. Бюджетирование, ориентированное на результаты: анализ мирового опыта и возможностей его распространения в России. Москва: Фонд «Институт экономики города», 2004. URL: <http://www.alleng.ru/d/econ-fin/econ-fin076.htm>. (дата звернення 10.11.2019 р.).

1. Криворучко Г.В. Концепція бюджетування, орієнтованого на результат (БОР), як основа для досягнення збалансованості діяльності будівельного підприємства. *Проблеми розвитку фінансових послуг*: матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Харків, 15 листопада 2018 р.). Харків: ХНУБА, 2018. Ч. 3. С. 24-27.

2. Серіков А.В., Криворучко Г.В. Управління ефективністю господарської діяльності на основі бюджетування, орієнтованого на результат. *Економічний вісник Донбасу*. 2017. № 2 (48). С. 150-156.

**Ларіна А.О.**  
**Сакун А.Ж., к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **СИСТЕМА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ РОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ**

Ефективна робота суб'єктів господарської діяльності в умовах ринкових відносин багато в чому залежить від організації системи внутрішньогосподарського контролю. Методи і форми економічного контролю, властиві командно-адміністративній системі, неспроможні задовольнити інформаційні потреби менеджерів та власників підприємств. Усе це вказує на актуальність впровадження на великих і середніх підприємствах внутрішнього аудиту.

Внутрішній аудит систематично контролює діяльність всіх об'єктів управління, виявляє причини відступу від стандартів, відхилення від цілей поставлених перед конкретним об'єктом, що сприяє оперативному усуненню виявлених порушень.

Метою аудиторської перевірки розрахункових операцій є формування думки про достовірність бухгалтерської звітності в частині показників, що відбивають зобов'язання за зовнішніми та внутрішніми розрахункових операціях, та про відповідність застосовуваної методики обліку та оподаткування чинним нормативним документам. В ході внутрішнього аудиту розрахункових операцій повинні бути вирішені наступні завдання:

- оцінка стану обліку та ефективності внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку операцій з зовнішнім і внутрішнім розрахунком;
- перевірка правильності оформлення первинних документів з придбання товарно-матеріальних цінностей, отримання послуг, реалізації продукції, виконання робіт, надання послуг з метою підтвердження обґрунтованості виникнення кредиторської та дебіторської заборгованості;
- підтвердження своєчасності погашення та правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку кредиторської та дебіторської заборгованості;
- перевірка організації аналітичного обліку операцій за зовнішніми та внутрішніми розрахунками;
- перевірка правильності обчислення бази оподаткування по кожному податку, збору і платежу, застосування податкових ставок і пільг, нарахування, повноту і своєчасність перерахування податкових платежів, складання податкової звітності;
- підтвердження достовірності вироблених нарахувань і виплат працівникам і відображення їх в обліку;
- встановлення законності та повноти утримань із заробітної плати та з інших виплат співробітникам на користь підприємства, бюджету, інших юридичних і фізичних осіб.

Зовнішні розрахункові операції охоплюють розрахунки з постачальниками і підрядчиками, з покупцями і замовниками, за претензіями, з дебіторами і кредиторами, з бюджетом та з позабюджетних платежів. Від стану цих розрахунків багато в чому залежить платоспроможність організації, її фінансове становище і інвестиційна привабливість. Проводячи аудит зовнішніх розрахункових операцій, аудитор знайомиться з: робочим планом рахунків; формою бухгалтерського обліку та переліком облікових реєстрів, що складаються в організації; документообігом первинних документів, пов'язаних з урахуванням зовнішніх розрахункових операцій; переліком осіб, яким надано право підпису документів.

Внутрішні розрахункові операції охоплюють розрахунки із підзвітними особами, з персоналом з оплати праці та інших операціях, а також розрахунки із засновниками. Аудиторська перевірка внутрішніх розрахункових операцій передбачає уточнення попередньої оцінки стану обліку і внутрішнього контролю цих операцій, даної в процесі планування. При цьому з'ясовується порядок контролю за дотриманням законодавчих норм при наймі та звільненні персоналу; станом обліку та розподілом обов'язків з обліку і контролю спискового складу, робочого часу і виконаної роботи; дотриманням положень про оплату праці та ін.

Отже на наш погляд, доцільно в усіх галузях економіки, на кожному підприємстві запровадити систему внутрішнього аудиту позрахункових операцій з тим, щоб за цю роботу відповідала конкретна особа чи спеціальний відділ. Асигнування на утримання такої аудиторської служби слід здійснювати за рахунок виявлених внутрішнім аудитом резервів підвищення ефективності роботи підприємства, зниження собівартості й збільшення прибутків.

Внутрішньому аудиту доцільно забезпечити співпрацю з юрисконсульттом з питань дотримання законів, положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Плану рахунків та Інструкції про його застосування, Інструкції з інвентаризації, Положення про ведення касових операцій тощо.

Отже, внутрішній аудит контролює раціональне витрачення матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, дотримання законності господарських операцій, виявлення допущених зловживань чи порушень.

#### **Список використаних джерел**

1. Дмитренко І. М., Белоусова І. М. Аудит: діагностика безперервності діяльності підприємств : монографія. Донецьк: Дон. нац. ун-т економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського, 2010. 320 с.

2 Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2014 року. Частина 1 / Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України. Київ: Видавництво «Фенікс», 2015. 985 с.

3. Фендик, В. М. Контроль забезпечення зобов'язань як економічна та облікова категорія. URL: *Агроінком*. 2013. № 4-6. С. 95-99. [http://nbuv.gov.ua/UJRN/agroincom\\_2013\\_4-6\\_21](http://nbuv.gov.ua/UJRN/agroincom_2013_4-6_21) (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Мельниченко М.Г.**

**Науковий керівник – Зелінська А.М., к.е.н., доцент**  
Житомирський національний агроекологічний університет  
м. Житомир

## **БЕЗТАРИФНА СИСТЕМА ОПЛАТИ ПРАЦІ: СУТНІСТЬ, ДОЦІЛЬНІСТЬ ТА ПЕРЕВАГИ ЗАСТОСУВАННЯ**

Застосування різних форм та систем оплати праці на економічно-обґрунтованих засадах є тим питанням, яке потребує першочергового вирішення для підвищення ефективності мотиваційних процесів праці у діяльності різних суб'єктів господарювання, оскільки це дозволяє диференціювати заробітну плату працівників з урахуванням їх особистого внеску у результати господарської діяльності. Доцільність застосування так званих безтарифних моделей організації оплати праці і стало темою наукового дослідження. Метою дослідження є визначення необхідності та доцільності впровадження безтарифної системи оплати праці в умовах підприємств, яка вирізняється гнучкістю, простотою і доступністю для розуміння всіма працівниками, а також забезпечує високу мотиваційну основу та зацікавленість у результатах праці.

Проблемам удосконалення систем організації оплати праці присвячені наукові дослідження відомих економістів, серед яких Колот А.М., Петюх В.М., Богиня Д.П., Калина А.В., Єсінова Н.І., Грішнова О.А., Генкин Б.М., Цал-Цалко Ю.С., Погосян Р.Г., Жуков Л.І., Збишко Б.Г., Еренберг Р.Дж., Сміт Р.С., Рофе А.І. та інші. Вивчення, узагальнення та обґрунтування методологічних підходів до проблем оплати праці працівників є не просто актуальним, а повинне висуватися в розряд першочергових у структурі соціально-економічних досліджень у цілому.

Важливим елементом механізму визначення заробітної плати є системи оплати праці. Цей елемент організації заробітної плати є інтегрованим способом установлення залежності заробітної плати від кількості, якості праці та її результатів [1, с. 225]. В основі побудови системи оплати праці мають бути конкретні показники роботи, які підпадають точному обліку і повною мірою відображають працю даної групи працівників, або окремого працівника [2, с. 193]. Ці ствердження дозволяють зробити висновок про те, що, з одного боку система оплати праці є з'єднувальною ланкою між процесами нормування та оплати праці, а з другого боку є засобом для досягнення певних кількісних і якісних показників.

В інтересах працівника система оплати праці має забезпечувати можливість підвищення його добробуту залежно від трудового внеску, реалізації здібностей, досягнення якнайповнішої самореалізації його особистості [3, с. 136]. Таким чином, застосована суб'єктами господарювання система оплати праці має сприяти реалізації інтересів і роботодавця, і його найнятих працівників.

На даний час суб'єкти господарювання все частіше почали

використовувати безтарифну систему оплати праці. Ця система оплати праці виникла через ускладнення роботи підприємств на початку нового століття та впливає на те, що не завжди вони мають можливість виплачувати всім працівникам гарантовану тарифною системою заробітну плату. Професор Грішнова О.А. стверджує, що кожен варіант застосування безтарифної моделі оплати праці є унікальною розробкою керівництва конкретного підприємства [4, с. 415].

На думку Єсінової Н.І. різкі зміни в усталеному організаційному механізмі оплати праці насторожують і лякають людей, спричиняють опір. Незначні зміни сприймаються колективом легше, але вони, як правило, малоефективні [5, с. 189]. Ми розділяємо думку автора про необхідності потреби у певних послідовних діях та виваженості під час запровадження принципово нових систем заробітної плати.

Конкретні методики реалізації безтарифної системи оплати праці можуть бути різними та залежать від багатьох факторів [6, с. 137]. Тобто, розробка безтарифних систем оплати праці є трудомістким, відповідальним та обґрунтованим видом роботи, так як за допомогою їх запровадження можна досягти значного підвищення трудової мотивації.

Як свідчать дослідження, процеси розробки та впровадження гнучких безтарифних систем оплати праці ґрунтуються на такому:

- аналізі діючої системи оплати праці на підприємстві, включаючи анкетування та інтерв'ювання персоналу, виявлення сутності проблемної ситуації;
- надання результатів аналізу керівництву підприємства з перерахуванням проблем (особливо важливо ознайомити керівника з думкою його підлеглих);
- визначення змісту та строків практичних заходів, що підлягають вирішенню, для усунення виявлених проблем, які прямо чи опосередковано торкаються і робітників.

Відмітною рисою безтарифних систем оплати праці є те, що їх застосування передбачає комплексне нарахування, а не відокремлене нарахування тарифної частини заробітної плати, надбавок, премій і компенсаційних доплат. Крім того, в основу цього підходу покладено вимогу здійснення якісної, творчої та відповідальної роботи. Якщо колектив цих вимог дотримується, то він має одержати відповідну суму заробітної плати, яка потім розподіляється між членами колективу за встановленими коефіцієнтами з урахуванням фактично відпрацьованого часу. Важливим і дуже відповідальним етапом впровадження безтарифної системи оплати праці є визначення діапазону складності виконуваних колективом робіт і кількості рівнів шкали коефіцієнтів.

Як свідчать наші дослідження, схема формування безтарифної системи оплати праці може мати такий вигляд:

- визначення мінімального гарантованого рівня заробітної плати;
- розробка правил розподілу колективного прибутку (передбачає

розробку систему показників, яка б націлювала працівників на підвищення продуктивності праці, які впливають на кінцевий спільний результат);

- визначення кількісної залежності між досягненнями певних показників кожного працівника та можливостями зростання його заробітної плати;

- роз'яснення працівникам правил розподілу колективного заробітку до початку періоду, на який вони вводяться (це відіграє мотивуючу роль лише за умови, що вони будуть вірно і однозначно зрозумілі кожному працівнику).

Отже, безтарифну систему оплати праці можна характеризувати таким:

- тісним зв'язком рівня оплати праці з фондом споживання підприємства;

- присвоєнням кожному працівнику відносно постійних коефіцієнтів, що комплексно характеризують його кваліфікаційний рівень, визначають його трудовий внесок в загальні результати праці за даними узагальненого досвіду роботи за конкретною посадою на підприємстві;

- визначення коефіцієнтів трудової участі кожного працівника в поточних результатах діяльності, що доповнюють оцінку його кваліфікаційного рівня.

Таким чином, ефективним організаційним засобом і значним мотиваційним фактором є правильно підібрана система заробітної плати, яка враховує особливості трудового процесу, професію і кваліфікацію робітника, його особисті інтереси, завдання, що стоять перед конкретним робітником.

Перевага безтарифної системи полягає в тому, що в ній оптимально поєднані індивідуальна та колективна зацікавленість в покращенні результатів роботи і буде ефективною й привабливою для персоналу тоді, коли здійснено серйозну підготовчу та роз'яснювальну роботу. Крім того, вона узалежнює заробітну плату від кінцевих результатів роботи трудового колективу. Її застосування можливо лише за умови, що трудовий колектив повністю відповідає за ці результати. Крім того, при безтарифній системі оплати праці конкретний рівень оплати праці працівнику заздалегідь невідомий.

### Список використаних джерел

1. Економіка підприємства: підручник/ за заг. ред. С.Ф. Покропивного. Київ: КНЕУ, 2001, 230 с.
2. Завіновська Г.Т. Економіка праці : навч. посібник. Київ: КНЕУ, 2007. 304 с.
3. Цал-Цалко Ю.С., Холод Б.І. Економіка підприємства: навч. посібник. Житомир: ЖІТІ, 2000. 387 с.
4. Грішнова О.А. Економіка праці та соціально-трудова відносини: підручник. Київ : Знання, 2006. 559 с.
5. Єсінова Н.І. Економіка праці : навч. посібник. Харків : Академія, 2006. 376 с.
6. Колот А.М. Мотивація персоналу : підручник. Київ : КНЕУ, 2002.



**Новак Н.П., д.е.н., доцент  
Коробчук Ю.В.**

ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **СУТНІСТЬ ТА ЗАВДАННЯ АУДИТУ І АНАЛІЗУ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ**

На відміну від бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю, які здійснюють у межах підприємства його працівники, аудит (зовнішній) є контрольною діяльністю, яку здійснюють на підприємстві незалежні суб'єкти господарювання – аудитори. Під час проведення аудиту необхідно керуватися Положенням (Стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», в якому наведені такі терміни і поняття, як «елементи витрат», «напрями витрат», «нормальна потужність», «об'єкт витрат», «визнання витрат», «склад витрат», «розкриття інформації про витрати у примітках до фінансової звітності» та іншими нормативними актами [1].

Проте перш ніж розпочати перевірку обґрунтованості формування і правильності обліку витрат виробництва необхідно оцінити слабкі і сильні сторони внутрішнього контролю процесу виробництва і витрат.

Перевіряючи витрати, слід документально підтвердити правильність розрахунку собівартості продукції (робіт, послуг), оскільки це один з найважливіших синтетичних показників, що дає змогу оцінити ефективність використання в процесі виробництва продукції (робіт, послуг) матеріальних і трудових витрат, рентабельність, прибутковість і фінансову стійкість підприємства. До початку проведення перевірки аудитор зобов'язаний вивчити організаційні і технологічні особливості підприємства, визначити характер, спеціалізацію, масштаби і структуру кожного виду виробничої діяльності організації-клієнта.

Досліджуючи правильність включення того чи іншого елемента витрат до складу виробничих витрат і розрахунку собівартості продукції, необхідно перевірити обґрунтованість розмежування джерел відшкодування різних витрат (за рахунок собівартості, прибутку, фондів або резервів), достовірність звітних показників собівартості продукції, правильність розподілу витрат між незавершеним виробництвом і готовою продукцією, що дає можливість виявити внутрішньогосподарські резерви зниження собівартості продукції.

Джерелами даних для аудиту є первинна документація і бухгалтерські записи за рахунками обліку виробничих витрат («Виробництво», «Загальновиробничі витрати», «Адміністративні витрати», «Брак у виробництві», «Готова продукція», «Собівартість реалізації», «Витрати на збут», «Інші витрати операційної діяльності»), реєстр бухгалтерського обліку, журнал №5 і відповідні дані про витрати на виробництво і реалізацію продукції (робіт, послуг), картки на замовлення, розроблені таблиці (з розподілу заробітної плати, відрахувань на соціальні потреби, послуг допоміжних виробництв, розрахунку амортизації основних засобів, зносу МШП), відомості

розподілу загальноновиробничих витрат, відомість зведеного обліку витрат на виробництво.

Особлива увага звертається на правильність віднесення витрат на собівартість продукції та групування їх за елементами – матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні потреби, амортизація основних засобів, інші витрати. Переходячи безпосередньо до перевірки правильності обліку витрат на виробництво продукції, аудитор повинен особливу увагу звернути на такі питання:

- чи дотримується принцип постійності в обліку витрат (тобто незмінюваність вибраного з початку року методу обліку витрат на виробництво і методу калькулювання собівартості продукції, способи розподілу непрямих витрат);

- чи відповідає обраний метод обліку витрат галузевим і техніко-економічним особливостям організації;

- наскільки правильно розмежовуються виробничі витрати за звітними періодами;

- чи дотримуються обраного методу і точності оцінки матеріальних ресурсів, що списуються на витрати виробництва продукції;

- наскільки обґрунтовано списуються відхилення від облікових цін за матеріалами;

- чи правильно нараховується знос основних засобів, нематеріальних активів і МШП;

- наскільки обґрунтовані суми витрат, пов'язані з організацією та управлінням виробництвом, і способи їх розподілу на об'єкти обліку і калькуляції;

- яка обґрунтованість списання витрат обігу на собівартість реалізованих товарів;

- чи правильно віднесені на витрати виробництва (обігу) фактичні суми витрат на ремонт основних засобів, відрядження, рекламу, оплату інформаційних, консультаційних послуг, а також представницьких витрат та ін.

Якщо є значна різниця між оцінкою, підтвердженою доказами аудитора, і показником, визначеним керівництвом, то клієнтові необхідно її обґрунтувати. Якщо керівництво не надасть вагомого обґрунтування оцінки, аудитор може звернутися до керівництва про перегляд показника, а у випадку відмови вважати виявлену різницю перекручуванням інформації.

Якщо розбіжності обґрунтовані, але є загальна тенденція до завищення або заниження показників, то аудитор має визначити, чи не матиме ця обставина в сукупності істотного впливу на фінансову звітність.

Одним із напрямків удосконалення управління витратами є проведення внутрішнього аудиту, з допомогою якого виявляються незаконні та нецілеспрямовані витрати. Подальший розвиток внутрішнього аудиту вимагає вирішення питань, пов'язаних з подальшим його удосконаленням на законодавчому рівні та організаційних питань, пов'язаних з його проведенням.

Внутрішній аудит розглядається як невід'ємна частина загальної системи

внутрішнього контролю. Він стає одним із основних інструментів підвищення ефективності управління підприємствами. Серед усіх елементів управління (прогнозування, планування, регулювання, контроль, аналіз, стимулювання) саме контроль дає реальну оцінку стану підприємства [2].

Метою внутрішнього аудиту є удосконалення організації й управління виробництвом, виявлення й мобілізація резервів його зростання. Створення служби внутрішнього аудиту переслідує удосконалення організації та управління виробництвом, виявлення і мобілізація резервів його зростання з метою покращення кінцевих результатів. Основне завдання внутрішнього аудиту – забезпечити ефективність функціонування всіх підрозділів підприємства на всіх рівнях управління, також захистити законні майнові інтереси підприємства та його власників.

На мій погляд, запровадження системи внутрішнього аудиту необхідно здійснювати таким чином, щоб відповідність була покладена на визначену особу чи спеціальний відділ. Структура внутрішнього аудиту підприємства включає три елементи: умови проведення аудиту, систему бухгалтерського обліку і процедури аудиту. Кожний елемент розуміють як наявність правил, процедур, методики і документації, розроблених для захисту своїх коштів, отримання надійної інформації з фінансів, підвищення ефективності роботи і дотримання відповідних вимог. У поєднанні всі перераховані елементи структури внутрішнього контролю забезпечують підприємству зниження небажаного ризику ділової і фінансової діяльності [3, с. 195].

В основі аналізу витрат підприємства лежить спроба забезпечити всебічною інформацією про фінансово-економічні результати, які підприємство досягнуло протягом певного часу з метою оптимізації управлінських процесів та подальшого впровадження раціоналізаторських рішень, з метою пошуку резервів економії витрат.

### **Список використаних джерел**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджено наказом міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318. № 27 / 4248. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення 10.11.2019 р.).
2. Глушаченко А. І. Облікова політика як елемент підвищення ефективності управлінського обліку. *Облік і фінанси АПК*. 2009. № 12. С. 27-33.
3. Лень в. С. Організація бухгалтерського обліку. К: Центр навчальної літератури, 2008. 696 с.

**Пастух К.С.**  
**Пристемський О.С., д.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ОСОБЛИВОСТІ ПОДАННЯ ТА СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

Фінансова звітність є основним джерелом інформації при проведенні аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства. У фінансових звітах відображуються як фінансовий стан підприємства, так і результати його фінансово-господарської діяльності. Фінансові звіти дають змогу не тільки оцінити ефективність фінансово-господарської діяльності підприємства, а й вивчити і проаналізувати механізми управління власним капіталом і прибутком, що завжди важливо для акціонерів підприємства, його потенційних інвесторів і партнерів по бізнесу. Фінансова звітність ґрунтується на даних бухгалтерського обліку. Показники фінансової звітності мають відповідати даним облікових регістрів і первинних документів підприємства. Відповідно до ст. 2 Закону про бухгалтерський облік та порядку № 419 фінансову звітність зобов'язані подавати: - усі юридичні особи, створені відповідно до законодавства України (незалежно від організаційно-правової форми господарювання та форми власності); - представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності.

Приписи абзацу другого п. 2 порядку № 419 свідчать про те, що фінансову звітність і консолідовану фінансову звітність складають відповідно до: національних П(С)БО; Міжнародних стандартів фінансової звітності; Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Фінансова звітність подається залежно від того, які з цих стандартів застосовує суб'єкт господарювання. Фінансова звітність може бути повною і скороченою. Повну фінансову звітність подають усі підприємства, крім бюджетних установ, представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності, мікро- та малих підприємств. Її склад визначено п. 1 розділу II НП(С)БО 1. Для суб'єктів малого підприємництва (тобто мікро- і малих підприємств) і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності П(С)БО 25 установлено скорочену за показниками фінансову звітність (ч.3 ст.11 Закону про бухгалтерський облік, п.2 розділу II НП(С)БО 1). При цьому, окремі підприємства з числа суб'єктів малого підприємництва мають право складати Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва. Згідно з п. 2 розділу I П(С)БО 25 це: мікропідприємства; юридичні особи, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат відповідно до податкового законодавства.[1]. Форму і порядок складання спрощеного фінансового звіту містить також П(С)БО 25. Форми фінансової звітності підприємства включають в себе декілька звітів, які по-різному уявляють фінансове положення справ у компанії.

1. Бухгалтерський баланс. Ця звітність – одна з основних для компаній. У бухгалтерському балансі відображаються активи і пасиви компанії, що мають вартісну оцінку.

2. Форма звітності про фінансові результати заповнюється на підставі фактичних даних результативності роботи компанії. Дана форма включає в себе показники виручки, а відповідно, і собівартості, валовий прибуток, витрати поділяються на комерційні та управлінські, враховуються податкові зобов'язання і т. д. Раніше дана форма звітності мала назву «Про прибутки і збитки».

3. Звіт про зміни капіталу вважається доповненням до бухгалтерського балансу і дає пояснення, які зміни відбулися в структурі капіталу компанії. У цій формі відображається динаміка зміни капіталу за рахунок цінних паперів або переоцінки власності компанії.

4. Звіт про рух грошових коштів – вид звітності, який відкриває інформацію про рух грошових коштів організації в будь-якій валюті. Тут наводяться обороти по всіх рахунках компанії, а також готівкові кошти.

5. Звіт про цільове використання коштів відображає надходження грошових коштів та структуру їх витрачання. Тобто за якими статтями витрат і які суми проходили за вказаний період.[2]

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Баланс підприємства складається на кінець останнього дня звітного періоду. Проміжна (місячна, квартальна) звітність, яка охоплює певний період, складається наростаючим підсумком з початку звітного року. Крім того, відповідно до облікової політики підприємства фінансова звітність може складатися за інші періоди. Звітний період для складання фінансової звітності про виконання бюджетів визначається Бюджетним кодексом України. Перший звітний період новоствореного підприємства може бути менш як 12 місяців, але не більш як 15 місяців. Звітним періодом підприємства, що ліквідується, в Україні є період з початку звітного року до дати прийняття рішення про ліквідацію [5].

Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття ними рішень повної, правдивої, неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства (п. 4 розділу I НП(С)БО 1). Інформація, наведена у фінансовій звітності, базується виключно на даних бухгалтерського обліку і має бути тотожна даним аналітичного та синтетичного обліку. Фінансова звітність складається за такими основними принципами і правилами:

1. Фінансову звітність складають у грошовій одиниці України – гривні (ст. 5 Закону про бухгалтерський облік).

2. Великі та середні підприємства заповнюють форми фінансової звітності в тисячах гривень без десяткових знаків. Виняток – розділ IV «Розрахунок показників прибутковості акцій» форми № 2. Його складають у гривнях з копійками.

3. Показники про податок на прибуток підприємств, витрати і збитки, вирахування з доходу, вибуття коштів, зменшення складових власного капіталу наводять у дужках (п. 5 розділу II НП(С)БО 1).

4. При складанні фінансової звітності неприпустимо згортати статті активів та зобов'язань, доходів і витрат, крім випадків, передбачених відповідними П(С)БО або МСФЗ (п. 3 розділу IV НП(С)БО 1, п. 6 розділу I П(С)БО 25).

5. Підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття. Виняток – випадки, коли така інформація була у попередньому звітному

періоді (п. 4 розділу II НП(С)БО 1).

6. Показники річної фінансової звітності підтверджують результатами попередньо проведеної інвентаризації активів і зобов'язань (ст. 10 Закону про бухгалтерський облік і п. 12 Порядку № 419).

7. До фінансової звітності включають показники діяльності філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів підприємства (п. 6 розділу II НП(С)БО 1).

8. Фінансова звітність має бути підписана керівником (власником) підприємства або уповноваженою особою у визначеному законодавством порядку і бухгалтером або особою, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства (ч. 1 ст. 11 Закону про бухгалтерський облік).[3] Якщо бухгалтерський облік на підприємстві веде юридична особа, яка здійснює діяльність у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиту, фінансову звітність підписують керівник підприємства (або уповноважена ним особа), а також керівник аудиторської/бухгалтерської фірми (або уповноважена ним особа).

Згідно з п. 46.2 ПКУ платник податку на прибуток подає разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність у порядку, передбаченому для подання податкової декларації з урахуванням вимог ст. 137 ПКУ. Фінансова звітність, що складається та подається відповідно до п. 46.2 ПКУ платниками податку на прибуток та неприбутковими підприємствами, установами та організаціями, є додатком до податкової декларації з податку на прибуток (звіту про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації) та її невід'ємною частиною. Платники податку на прибуток – виробники сільськогосподарської продукції, які обрали річний податковий (звітний) період відповідно до п. 137.4.1 ПКУ, складають та подають з відповідною податковою декларацією фінансову звітність за перше півріччя минулого звітного року, за минулий звітний рік та за перше півріччя поточного звітного року.[4]

В результаті здійснення своєї діяльності будь-яка фірма повинна бачити її результати. Крім цього, існує обов'язок компаній подавати інформацію про фінансові результати у відповідні органи і розкривати її перед зацікавленими особами. Для більш структурованого вигляду надання інформації розроблені спеціальні форми фінансової звітності, за допомогою яких можна аналізувати різні блоки фінансових показників.

#### **Список використаних джерел**

1. Бикова А. В., Канарьова Н. В. *Дебет-кредит*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення 10.11.2019 р.).
2. Звітність /Юридична енциклопедія : [у 6 т.] / ред. кол. Ю. С. Шемшученко /відп. ред. Українська енциклопедія ім. М. П. Бажана, 1998. Т. 2 . 744 с.
3. Фінансова звітність /Юридична енциклопедія : [у 6 т.] / ред. кол. Ю. С. Шемшученко. Українська енциклопедія ім. М. П. Бажана, 2004. Т. 6. 768 с.
4. Корягін М. В., Куцик П. О. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності : монографія. Укоопспілка, Львів. комерц. акад. Київ : Інтерсервіс, 2016. 275 с.
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Плохотнік В.О.**  
**Ковтун В.А., к. с.-г.н, доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ФУНДАМЕНТАЛЬНИЙ АНАЛІЗ ФОНДОВОГО І ВАЛЮТНОГО РИНКІВ**

Фундаментальний аналіз - метод прогнозування майбутніх змін цін аналізованого активу на підставі економічних, політичних та інших суттєвих факторів і показників, які вірогідніше за все чинитимуть вплив на попит і пропозицію цього активу, наприклад, цінних паперів. Особливістю фундаментального аналізу є розгляд суті процесів, що відбуваються на ринках, вивчення причин, які викликають зміни економічної ситуації, виявлення при цьому складних взаємозв'язків між різними явищами (часто суперечливими), що відбуваються на досліджуваному ринку та його секторах, на суміжних ринках. Коротко можна сказати, що фундаментальний аналіз фондового ринку вивчає причини, що рухають цим ринком.

Головною задачею фундаментального аналізу на ринку цінних паперів є визначення дійсної (як часто говорять - внутрішньої, справедливої або економічно виправданої) вартості конкретного емітента або його цінних паперів. Під час такого аналізу доводиться виходити з історичних та поточних значень показників підприємства (прибуток, виручка, обсяги виробництва та ін.) на фоні макроекономічної ситуації на ринку, що постійно змінюється.

Властивістю фундаментального аналізу є те, що його складно формалізувати. Прийоми і методи цього аналізу досить об'єктивні, проте об'єм інформації і різні інтерпретації цієї інформації учасниками ринку переводять фундаментальний аналіз в розряд унікальних. В основі американської школи фундаментального аналізу лежить класична праця Бенджаміна Грехема (англ. Benjamin Graham) і Девіда Додда (англ. David Dodd) «Аналіз цінних паперів» (англ. «Security Analysis»), опублікована ними в 1934 році. Сам Грехем користувався фундаментальним аналізом на практиці і був успішним інвестором. Один з найвідоміших послідовників Грехема, що використовують фундаментальний аналіз, -- Уорен Баффет (англ. Warren Buffett). [1].

На фондовому ринку та валютному ринках інформація, яка підлягає аналізу, різна. Тому умовно виділяють фундаментальний аналіз фондового і валютного ринків. Результати фундаментального аналізу - є головною умовою високого ступеня ефективності цих ринків.

Характерна риса фундаментального аналізу є в тому, що він, на противагу технічному та імовірнісному аналізу, вивчає причини, які привели до зміни динаміки певного фінансового активу. Головний постулат фундаментального аналізу наступний: спочатку причина, а потім наслідок.

Фундаментальний аналіз заснований на дослідженні окремих чинників, що впливають на динаміку показників і визначенні можливої зміни цих чинників в майбутньому періоді. Грунтуючись на цих даних, аналітик будує

модель для визначення справжньої і прогнозованої ціни певного активу проти інших однорідних активів. Основна ідея полягає в тому, що неузгоджене збільшення пропозиції знижує вартість активу, а неузгоджене збільшення попиту підвищує його ціну [2].

Обов'язковою частиною роботи трейдера є правильне прогнозування руху ринку, оцінка подій, що відбуваються в світі, а також маніпуляція чутками і очікуваннями. Чинників, що впливають на валютний ринок і окремі валюти, багато. Трейдер вивчає повідомлення про валютно-фінансові події в світі, політичному і економічному життю окремих країн і світової спільноти загалом. Прогнозує можливі зміни курсу валют. Важливою є інформація про роботу бірж і великих маркет-мейкерів, облікові ставки центральних банків, економічний курс уряду, зміни в політичному житті країни, чутки і очікування, що намічаються.

Фундаментальний аналіз виділяє чотири групи факторів, що безпосередньо впливають на ринок: економічні, політичні, чутки і очікування, форс-мажор. По ступені раптовості, новини, що повідомляють нас про ті або інші події, класифікуються таким чином: випадкові і несподівані, плановані і очікувані.

Вплив на валютний ринок економічної групи факторів слідує з аксіоми, що вартість будь-якої валюти є похідною від економічного розвитку країни і може регулюватись за допомогою визначених економічних заходів.

Економічну групу факторів впливу на ринок можна розбити на такі складові: дані про економічний розвиток країни, засідання центральних банків країн та будь-які зміни грошово-кредитної політики (в першу чергу - облікової ставки), потоки капіталів, операції фондів (хеджевих, інвестиційних, страхових, пенсійних), експорт та імпорт, засідання «великої сімки», економічних та торгових союзів, виступи голів центральних банків, голів урядів, провідних економістів з приводу ситуації на ринку валют, змін економічної політики, економічної ситуації в країні та їх прогнози, валютні інтервенції, суміжні ринки, масштабні спекуляції.

Фундаментальні фактори володіють різними життєвими циклами. Короткий цикл, з тривалістю не більше доби, характерний для всіх неочікуваних новин та довгим циклом, - від декількох тижнів до декількох років, володіють всі фактори, пов'язані із загальним станом національної і світової економіки. Це: динаміка інфляції, безробіття, відсоткових ставок і тому подібне.

Фундаментальний аналіз на фондовому ринку - ряд методів прогнозування ринкової (біржовою) вартості компанії, заснованих на аналізі фінансових і виробничих показників її діяльності. Фундаментальний аналіз використовується інвесторами для оцінки вартості компанії (або її акцій), яка відображає стан справ в компанії, рентабельність її діяльності. При цьому аналізу піддаються фінансові показники компанії: виручка, чистий прибуток, чиста вартість компанії, зобов'язання, грошовий потік, величина виплачуваних дивідендів і виробничі показники компанії. «Внутрішня вартість» в більшості



випадків не збігається з ціною акцій компанії, яка визначається співвідношенням попиту і пропозиції на фондовому ринку. Інвесторів, які використовують в своїй діяльності фундаментальний аналіз, цікавлять в першу чергу ситуації, коли «внутрішня вартість» акцій компанії перевищує ціну акцій на біржі. Такі акції вважаються недооціненими і є потенційними об'єктами інвестицій. Купуючи недооцінені акції, інвестори розраховують, що в умовах ефективності ринку ціна акцій на фондовому ринку буде наближатися до «внутрішньої вартості», тобто в разі недооцінених акцій -- зростатиме [3].

Методика здійснення фундаментального аналізу біржової діяльності (в цілому та на ф'ючерсних ринках зокрема) передбачає виконання деяких обов'язкових процедур, а саме: оцінку ринку даного товару, характеристику виробничого та споживчого потенціалу, виявлення можливих клієнтів, аналіз біржової кон'юнктури, оцінка співвідношення попиту та пропозиції, оцінки циклічності, обчислення показників ділової активності, показників обсягу і структури гуртового товарообігу, аналіз тенденцій та стійкості біржових цін, обчислення індексів цін, прогнози біржових цін, аналіз економічної ефективності біржової діяльності, оцінку стану та інфраструктури біржі. [4].

Біржові котирування регулярно публікують агентство Рейтер, відповідні біржі, усі провідні західні газети, передусім ділові видання -- "Financial Times", "The Wall Street Journal", телевізійні агентства CNN, NBC та ін. В Україні найбільш повну інформацію подають газети "Бізнес", "Українська Інвестиційна газета", журнали "Фінанси України", "Економіка України", "Ринок цінних паперів України", "Фондовий ринок", бюлетені Інституту банку та інші. [5].

Для успішних операцій на ф'ючерсних (строкових) ринках учасники біржових сесій користуються різними методами прогнозування руху цін на ринках. Найбільш відомими і вживаними на ф'ючерсних ринках є саме фундаментальний (fundamental analysis) та технічний (technical analysis) аналізи.

### Список використаних джерел

1. Мерфі Д. Дж. Технічний аналіз ф'ючерсних ринків. М: Сокол, 1996, 230 с.
2. Найман Э.Л. Мала енциклопедія трейдера. До.: Вира-РАльфа-Капітал, 1999, 230 с.
3. Загорський В.С. Цінні папери. Фондовий ринок. Наукове видання для студентів економічних спеціальностей. Львівська комерційна академія. К.:2004, 170 с.
4. Кліринг і розрахунок на ринку цінних паперів. URL: <http://bibliography.com.ua/bizhevoe-delo-2/40.htm> (дата звернення 10.11.2019 р.).
5. Стратегії торгівлі ф'ючерсами. URL: <https://studfiles.net/preview/5774394/> (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Середа О. Ю.**  
**Пристемський О.С., д. е. н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **УПРАВЛІННЯ ГРОШОВИМИ ПОТОКАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Поняття, види та значення грошових потоків для підприємства. З трансформацією фінансового аналізу в Україні, що відбувається з початку 1990-х років, увага практиків та науковців стала зосереджуватися на новому для вітчизняних фінансистів понятті “грошовий потік”. Пояснюється це тим, що в ринкових умовах господарювання потенційний власник повинен дати відповідь на три стратегічних питання: якими повинні бути величина та оптимальний склад активів підприємства, що дають змогу досягнути найбільшого добробуту його власників, акціонерів та трудового колективу; де знайти джерела фінансування та якою повинна бути їх оптимальна структура; як організувати поточне та перспективне управління фінансовою діяльністю, щоб забезпечити платоспроможність та фінансову стійкість підприємства. В контексті розв’язку останнього питання управління грошовими потоками є одним з ключових моментів під час поточного управління підприємством з позиції оптимального співвідношення між ліквідністю та прибутковістю.

Необхідність управління ліквідністю продиктована можливістю виникнення на підприємстві трьох ситуацій, кожна з яких пов’язана з наявністю чи відсутністю грошових коштів та якістю управління грошовими потоками: виплати перевищують надходження підприємства за певний період. В цьому випадку виникає дефіцит коштів, усунення якого вимагає залучення додаткових фінансових ресурсів, що також пов’язано з витратами; надходження перевищують виплати, що може призвести до надлишкової ліквідності.

Вільна готівка – це неприбутковий актив, тому вона повинна використовуватися для одержання додаткового доходу, що вимагає здійснення фінансових заходів по розміщенню таких коштів; збалансованість потоків платежів забезпечує стан фінансової рівноваги (ліквідності), який гарантує існування підприємства в короткостроковому і довгостроковому періодах та задовольняє фінансові потреби зацікавлених в підприємстві груп осіб. Фінансова рівновага гарантує стабільність і є передумовою досягнення інших цілей.

Таким чином, зміст управління потоками грошових коштів залежить від оптимізації фінансових потоків і структури капіталу підприємства. Грошові потоки повинні бути узгоджені між собою таким чином, щоб зберегти ліквідність (фінансову рівновагу) і при цьому уникнути надлишкової (нерентабельної) ліквідності. Тільки за такої умови процес виробництва може відбуватися без перешкод. Критеріями управління потоками грошових ресурсів є ліквідність і доходність. В такому випадку є очевидним прояв класичного конфлікту між ліквідністю і доходністю: велика доходність будь-якої форми

вкладення грошових коштів завжди оплачується зниженням ліквідності, а збільшення шансів на прибуток означає зростання ризику втрати капіталу. При загрозі неплатоспроможності на перше місце виходить критерій ліквідності. Рішення, які повинні бути прийняті в такій ситуації, пов'язані з питаннями існування всього підприємства. Алгоритм розрахунку руху грошових коштів є наступним.

НП(С)БО 1 пропонує застосування непрямого методу складання Звіту про рух грошових коштів, який передбачає трансформацію чистого прибутку в чисту суму отриманих (витрачених) грошових коштів. Непрямий метод – це такий метод, за допомогою якого чистий прибуток або збиток коригуються з урахуванням операцій негрошового характеру, відстрочень, нарахувань минулих років, майбутніх надходжень чи платежів, статей доходів і витрат, пов'язаних з інвестиційною та фінансовою діяльністю. Застосувавши цей метод, користувач отримує інформацію тільки про чисті надходження (вибуття) від операційної діяльності.

Звіт про рух грошових коштів завершується розрахунком змін у величині фонду фінансових ресурсів та визначенням його обсягу на звітну дату. Для цього розмір фонду на початок звітної періоду коригується на суму надходжень та виплат від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства за звітний період. По інвестиційній діяльності сума чистого грошового потоку в узагальненому вигляді розраховується як різниця між сумою реалізації окремих видів необоротних активів, фінансових інвестицій і сумою їх придбання в звітному періоді. По фінансовій діяльності сума чистого грошового потоку визначається як різниця між сумою фінансових ресурсів, залучених із зовнішніх джерел, і сумою основного боргу, а також дивідендів (процентів), виплачених власникам підприємства. Таким чином, грошовий потік – це надходження (вхідний грошовий потік) і витрачання (вихідний грошовий потік) грошових коштів в процесі здійснення господарської діяльності підприємства.

Різниця між вхідним і вихідним грошовими потоками по кожному окремому виду діяльності або по господарській діяльності підприємства в цілому називається чистим грошовим потоком. Показник грошових потоків використовується, з одного боку, як індикатор фінансової стійкості підприємства (показник оцінки потенціалу внутрішніх джерел фінансування), а з іншого – як індикатор прибутковості (показник фактичної та потенційної прибутковості підприємства). Аналіз грошових потоків підприємства. Однією з основних умов стабільного фінансового стану підприємства є надходження грошових коштів, що забезпечує покриття його поточних зобов'язань.

Відповідно, відсутність такого мінімально необхідного запасу грошових коштів свідчить про фінансові труднощі підприємства. В той же час надмірна величина грошових коштів свідчить про те, що реально підприємство несе збитки, пов'язані з інфляцією і знеціненням грошей. В зв'язку з цим виникає необхідність оцінити раціональність управління грошовими коштами на підприємстві. Аналіз грошових потоків пов'язаний із з'ясуванням причин, які

вплинули на збільшення (зменшення) припливу грошових коштів та збільшення (зменшення) їх відпливу. Це можна робити як за довгостроковий період (декілька років), так і за короткостроковий (квартал, рік).

Такий аналіз має безперечний інтерес, якщо він буде здійснений за період, що відображає певний етап в діяльності підприємства, наприклад, з моменту створення, випуску нової продукції, закінчення реконструкції тощо. Першим показником виникнення фінансових ускладнень є тенденція скорочення частки грошових коштів в складі оборотних активів підприємства при зростаючому обсязі його поточних зобов'язань. Тому щомісячний аналіз співвідношення грошових коштів і найбільш термінових зобов'язань (термін яких закінчується в поточному місяці) може надати точну інформацію про надлишок (недостачу) грошових коштів на підприємстві. Для того, щоб зрозуміти реальний рух грошових коштів на підприємстві, оцінити синхронність надходження і витрачання грошових коштів, а також поєднати величину одержаного фінансового результату зі станом грошових коштів на підприємстві, необхідно виділити і проаналізувати всі напрямки надходження (припливу) грошових коштів, а також їх вибуття (відпливу).

Собівартість випущеної продукції розраховується за формулою: собівартість залишків готової продукції на початок періоду плюс собівартість реалізованої продукції мінус собівартість залишків готової продукції на кінець періоду. Фінансовий цикл представляє собою період обороту активів, протягом якого готівкові кошти уречевлені в оборотних фондах. Таким чином, фінансовий цикл включає в себе час надходження оборотних коштів в двох стадіях кругообігу – виробничій і товарній і не включає час їх перебування в грошовій стадії. У разі, коли підприємство видає або отримує аванси, воно повинно скоригувати фінансовий цикл на тривалість їх обороту. Оптимізація фінансового циклу – одне з головних завдань діяльності фінансових служб підприємства. Очевидно, що напрями скорочення фінансового циклу пов'язані зі скороченням виробничого.

### Список використаних джерел

1. Андрієць В. Підвищення ефективності управління грошовими потоками підприємства. *Справочник економіста*. 2014. №4. [URL: economist.net.ua/node/300](http://economist.net.ua/node/300) (дата звернення 10.11.2019 р.).
2. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 10.11.2019 р.).
3. Івченко Л.В. Сутність грошових коштів: підходи до визначення. *Гроші, фінанси і кредит*. 2016. № 10. С. 798. – 803.
4. Нагайчук В.В. Управління грошовими потоками підприємства. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2014. № 1. С. 245–249.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0398-99> (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Ходенков О.Л., старший викладач**  
Мінський філія РЕУ ім. Г.В. Плеханова  
м.Мінськ

## **АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ОЦІНКИ ФІНАНСОВОЇ СТІЙКОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ОРГАНІЗАЦІЙ РЕСПУБЛІКИ БІЛОРУСЬ**

Поняття економічної неспроможності (банкрутство) трактується наступним чином: економічна неспроможність (банкрутство) - неплатоспроможність, що має або набуває стійкий характер, визнана господарським судом відповідно до цього законом або правомірно оголошена боржником відповідно до вимог законодавства [1, с. 72].

Виробничо-господарська діяльність організацій як і раніше схильна до ризику виникнення кризових ситуацій. Тому проблема вдосконалення методологічних підходів до оцінки фінансової стійкості суб'єктів господарювання є досить актуальним.

За даними Єдиного державного реєстру відомостей про банкрутство на 01.02.2019 - порушені справи в 2019 г. (141), завершення справи в 2019 г. (72). Справи про банкрутство - 2484, щодо яких проводиться захисний період (12), конкурсне виробництво (686), санація (131), ліквідація (одна тисяча шістсот п'ятьдесят п'ять). Кількість боржників з часткою державної власністю (197), без державної власності (2287).

Аграрний сектор є однією з найважливіших галузей в Республіці Білорусь. Незважаючи на ряд заходів, що вживаються державою, і мають позитивні результати, в розвитку АПК нашої країни існують невирішені проблеми.

Ефективність антикризових заходів безпосередньо залежить від того наскільки враховується галузева специфіка, від знання факторів, що впливають на фінансову стійкість підприємства.

За даними Національного статистичного комітету Республіки Білорусь, в сільському господарстві на 2016 налічувалося 606 збиткових організацій, з яких 437 сільськогосподарських підприємств та 169 селянських (фермерських) господарств. З 2010 по 2016 року спостерігалось значне зростання даного показника (з 132-х до 606-ти одиниць), що істотно відбилося на збільшенні суми чистого збитку організацій в сільському господарстві (з 76,9 млрд. рублів до 3970,3 млрд. рублів). Також простежується зростання дебіторської, кредиторської заборгованостей, і заборгованості по кредитах і позиках [2].

Підвищення фінансової стійкості має бути одним з пріоритетних напрямків діяльності сільськогосподарських підприємств, оскільки це дає ряд значущих переваг перед іншими економічними суб'єктами, в тому числі і перед безпосередніми конкурентами, в області залучення інвестицій, в отриманні кредитів, у самостійному і вільному виборі постачальників, а також в можливості наймати висококваліфікований персонал.

У країні використовується методика, що дозволяє за допомогою

фінансово-звітної документації та аналізу різних фінансових показників спрогнозувати можливість банкрутства організацій або ж переконалися в її стабільності (див. табл. 1).

Таблиця 1

Оцінка фінансового стану сільськогосподарських підприємств згідно з офіційною методикою Республіки Білорусь

Оцінки	Тип фінансового стану			
	стійке	нестійке		кризовий
	платоспроможність	незадовільна структура балансу, неплатоспроможність	неплатоспроможність набуває стійкого характеру	стійка неплатоспроможність
Критичні значення критеріїв для сільгоспорганізацій	Коефіцієнт поточної ліквідності (K1) $\geq 1,5$ . Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами (K2) $\geq 0,2$	Коефіцієнт поточної ліквідності (K1) $< 1,5$ . Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами (K2) $< 0,2$	Коефіцієнт поточної ліквідності (K1) $< 1,5$ . Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами (K2) $< 0,2$ . Коефіцієнт забезпеченості фінансових зобов'язань активами (K3) $\leq 0,85$	Коефіцієнт поточної ліквідності (K1) $< 1,5$ . Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами (K2) $< 0,2$ . Коефіцієнт забезпеченості фінансових зобов'язань активами (K3) $> 0,85$
Підстави для оцінки фінансового стану	Нормативи коефіцієнтів K1, K2 дотримуються	Недотримання нормативів коефіцієнтів K1, K2 на кінець звітної періоду	Недотримання нормативів коефіцієнтів K1, K2 протягом 4-х кварталів, що передують складанню останнього балансу	Недотримання нормативів коефіцієнтів K1, K2 протягом 4-х кварталів, що передують складанню останнього балансу; K3 перевищує 0,85

За результатами узагальнення теоретичних і статистичних матеріалів можна виділити наступні проблеми використання офіційної методики оцінки фінансової стійкості підприємств АПК Республіки Білорусь.

1. Занадто мала кількість коефіцієнтів в системі показників.
2. Існування функціональної залежності між основними показниками (коефіцієнтом поточної ліквідності і коефіцієнтом забезпеченості власними

оборотними засобами).

3. Проблема достовірності нормативних значень зазначених коефіцієнтів.

4. Галузева специфіка врахована лише в нормативних значеннях показників.

Принципи, на основі яких слід проводити побудова кризис-прогнознаї моделі оцінки фінансової стійкості сільськогосподарських організацій в Республіці Білорусь, перераховані далі.

1. Облік галузевої специфіки (включення показників, що характеризують ефективність виробничої діяльності).

2. Облік фактора часу (слід згладити відмінності, пов'язані з тимчасовим лагом, за який проводиться тестування сільськогосподарських організацій).

3. Можливість визначення на основі кризових прогнознаї моделі типу фінансової стійкості сільськогосподарських організацій.

4. Зручність у використанні моделі (простота розрахунку інтегрального показника та прозорість інтерпретації його значення) [3].

### Список використаних джерел

1. Ходенков, О. Л. До питання про економічну неспроможність (банкрутство) в Республіці Білорусь. *Сучасні інноваційні технології і проблеми сталого розвитку суспільства*: зб. матеріалів VIII міжнародної науково-практичної конференції (Мінськ, 14 травня 2015 г.) / Мінський філія РЕУ. Мінськ: Ковчег, 2015. 254 с.

2. Сільське господарство Республіки Білорусь 2017: стат. зб. / Нац. стат. комітет Республіки Білорусь. URL: [http://belstat.gov.by/bgd/public\\_compilation/index\\_438](http://belstat.gov.by/bgd/public_compilation/index_438). (дата звернення 01.02.2019 р.)

3. Ходенков, О.Л. До питання про економічну неспроможність (банкрутства) підприємств АПК Республіки Білорусь. *Аграрна економіка*. № 7. 2019. С.23-27.

**Шевякіна Г. Ю.**

**Науковий керівник - Шепель І. В., к. е. н., доцент  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**

м. Херсон

## **РОЛЬ КОНТРОЛІНГУ У ПРИЙНЯТТІ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ В УМОВАХ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ НА ПРИКЛАДІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

Як відомо, сучасний контролінг, базуючись на теорії і практиці управління, виник на перетині окремих функцій менеджменту, а також управлінського обліку та економічного аналізу. Він переводить управління господарюючим суб'єктом на кардинально новий якісний рівень, інтегруючи, скеровуючи та координуючи діяльність різних служб і підрозділів підприємства на досягнення різноманітних оперативних та стратегічних цілей як на поточну, так і на довгострокову перспективу [1, с. 6]. Особливо важливе значення контролінгу слід розглядати в умовах прийняття управлінських рішень на підприємстві в умовах невизначеності. Це пов'язано з тим, що будь-яке рішення, прийняте підприємцем в умовах невизначеності, майже завжди поєднане з ризиком, що обумовлений наявністю факторів невизначеності у часі, заздалегідь не передбачених. Невизначеність - досить широке поняття, яке відображає об'єктивну неможливість отримати абсолютне знання про внутрішні та зовнішні умови їх функціонування, неоднозначність параметрів. Найскладнішим є процес моделювання та контролю прийняття управлінських рішень в умовах невизначеності. Основною метою контролінгу слід вважати орієнтацію управлінського процесу на досягнення усіх цілей, які стоять перед суб'єктом господарювання.

У цьому сенсі сучасний контролінг забезпечує насамперед виконання таких функцій: 1) координацію управлінської діяльності по досягненню цілей підприємства; 2) інформаційну та консультаційну підтримку прийняття управлінських рішень; 3) створення та забезпечення функціонування загальної інформаційної системи управління підприємством; 4) забезпечення раціональності управлінського процесу [1, с. 7-8]. До того ж ці цілі контролінгу удосконалюються, якщо здійснюється контроль діяльності суб'єкта господарювання в умовах невизначеності. Це пов'язано з тим, що змінюється вже у багатовекторному напрямку сама комплексна система управління підприємством, так як розглядається розширений спектр варіантів управління суб'єктом господарювання з різними сценаріями перебігу прийняття управлінських рішень та їх наслідками, які підпадають під різні категорії ризиків та їх величину з наперед непередбаченим діапазоном коливання. У нашому випадку невизначеність слід розглядати як неповноцінність або неточність інформації про умови підготовки та реалізації управлінських рішень, у тому числі пов'язаних з ними витратами і кінцевими фінансово-економічними результатами. Як правило врахування невизначеності на підприємстві здійснюється трьома способами: перевіркою стійкості розробленого проекту (програми); коригуванням параметрів проекту (програми) і фінансово-економічних нормативів діяльності; формалізованим описом невизначеності. Спосіб перевірки стійкості передбачає розробку сценарію реалізації проекту



(програми) у найбільш імовірних чи найбільш небезпечних умовах. По кожному сценарію з'ясовується: як буде діяти організаційно-економічний механізм реалізації проекту, які будуть доходи і витрати суб'єкта господарювання [2, с. 102-140], причому проект вважається стійким, якщо в усіх розглянутих ситуаціях дотримуються інтереси всіх його учасників, а можливі несприятливі наслідки усуваються за рахунок створених запасів і резервів підприємства. Ступінь стійкості проекту характеризують показники граничного рівня обсягів виробництва, цін виробленої продукції, попиту на готову продукцію тощо. У цьому випадку невизначеність характеризується сукупністю значень параметрів, яку можна назвати множиною станів або зоною невизначеності. Тому дієвість контролінгу у даній ситуації має бути багатоаспектною, покриваючи всю зону контролю невизначеності. Якщо невизначені параметри можуть спостерігатись достатню кількість разів за допомогою статистичних даних, імітації, моделювання експерименту, то можна визначити частоти випадків, які розглядаються як наближення до ймовірностей. Якщо події повторюються недостатню кількість разів, або взагалі не спостерігались й можлива їх реалізація лише у майбутньому, то у цьому випадку контролінг має використовувати величини ймовірності й визначати її числові значення з максимальною точністю. Ймовірність у даній ситуації розглядається не як границя частоти події, а як ступінь впевненості, що ця подія відбудеться в умовах контролінгових досліджень. Контролінг, управляючи процесом прийняття рішень, обов'язково має враховувати елементи передбачення майбутнього або елементи фінансових вигод підприємства у перспективі. Прогнозування в аспекті економічного аналізу необхідне для з'ясування внутрішніх та зовнішніх умов функціонування керованої системи, а також для передбачення наслідків реалізації управління. Якщо, згідно з дослідженнями, прийняти постулат про наявність невизначеності в знаннях про майбутнє, що прогноз - імовірнісне твердження, то невизначеність розглядають як обов'язковий атрибут прийняття управлінських рішень. Ступінь невизначеності тоді можна ототожнити з точністю прогнозування, що буде залежати від характеру невизначених параметрів та від терміну прогнозування. Ступінь невизначеності зростає зі збільшенням терміну прогнозування [2]. Додатково при контролінгових дослідженнях в умовах невизначеності треба враховувати підвищення нестабільності зовнішнього середовища, що висуває додаткові вимоги до системи управління суб'єктом господарювання, зокрема згідно з [1, с. 8], враховувати зміщення акценту з контролю минулого на аналіз майбутнього; збільшення швидкості реакції на зміни внутрішнього середовища підприємства; підвищення його гнучкості; забезпечувати необхідність у неперервному відслідкуванні змін у середовищах підприємства з обов'язковою кінцевою метою забезпечення фінансової міцності та стабільності господарюючого суб'єкта при різних непередбачуваних обставинах розвитку підприємницької діяльності. Кількісно невизначеність при прийнятті управлінських рішень може виступати як можливість відхилення фінансово-економічного результату від очікуваного значення як в одну, так і в іншу сторону, або можливість лише негативних відхилень кінцевого результату події, при якій стратегічний та оперативний контролінг швидко зможе діагностувати ситуацію та візьме її під свій

контроль. Часткова чи повна невизначеність пояснюється тим, що фінансовоекономічні проблеми господарюючого суб'єкта зводяться до завдань вибору з деякої кількості альтернатив. При цьому економічні суб'єкти не мають повної інформації про стан систем для розроблення оптимального управлінського та, зокрема, фінансового рішення й достатніх можливостей для адекватного обліку всіх доступних даних [2]. Вважається, що невизначеність інформації можна зняти, визначивши ймовірність, з якою можна очікувати цю інформацію.

За місцем виникнення невизначеність при прийнятті управлінського рішення може бути наслідком: невизначеності у встановленні планового періоду і також періоду, на який розробляється фінансова стратегія або загальна стратегія розвитку підприємства; невизначеності формування цілей підприємства та вибору пріоритетів у визначених цілях, що може бути зумовлено наявністю ряду альтернативних цілей; помилок в оцінках дійсного стану справ усередині самого підприємства та його місця на ринку, до чого, у свою чергу, може призвести низка причин об'єктивного та суб'єктивного характеру; неповної або помилкової інформації стосовно перспектив розвитку даного підприємства й ринку в цілому, управлінських рішень, прийнятих на її підставі; можливих перебоїв у розробленні чи реалізації стратегії розвитку підприємства; невизначеності контролю й оцінки фінансово-економічних результатів діяльності підприємства. Таким чином, в умовах невизначеності підприємницької діяльності роль контролінгу зростає, що особливо помітно в умовах виражених глобалізаційних та інтеграційних процесів, які продукують доволі широкий спектр ризику непередбаченого коливання кінцевих фінансово-економічних результатів, які не завжди відповідають позитивним очікуванням. У цій ситуації оперативний та стратегічний контролінг бере на себе відповідальність щодо чіткої координації та виконання різноманітних планів на підприємстві в умовах багатовекторних напрямків прийняття рішень, обліку та контролю витрат, прибутків (збитків) у перебігу різнопланових стратегій, встановлення допустимих діапазонів відхилень фінансово-економічних результатів від планових значень тощо.

### Список використаних джерел

1. Врублевский Н.Д. Управленческий учет издержек производства: теория и практика. М.: Финансы и статистика, 2012, 230 с.
2. Гарифуллин К.М. Некоторые вопросы совершенствования бухгалтерского учета затрат на производство в машиностроении. *Научные доклады высшей школы. Экономические науки*. 2014. № 3.
3. Ибрагимова А.Х. Постановка управленческого учета. *Кластерные инициативы в формировании прогрессивной структуры национальной экономики: сборник научных трудов Международной научно-практической конференции*, в 2-х томах.- Курск. 2015. С. 176-178.
4. Ананькина Е.А., Данилочкин С.В., Данилочкина Н.Г. Контроллинг как инструмент управления предприятием / под ред. Н.Г. Данилочкиной. М.: Аудит, ЮНИТИ, 2008. 279 с.
2. Донець Л.І. Економічні ризики та методи їх вимірювання: навч. посібник. К.: Центр навч. літератури, 2017. 312 с.

**Шерсткова Н. М.**  
**Науковий керівник – Шепель І. В., к.е.н., доцент**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
м. Херсон

## **ОЦІНКА ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

Необхідною умовою правильного обліку основних засобів є єдиний принцип їх грошової оцінки – за первісною, залишковою, переоціненою і ліквідаційною вартістю. Первісною оцінкою основних засобів є собівартість їх придбання або створення. Собівартість основних засобів – це сплачена сума грошових коштів або їхніх еквівалентів, або справедлива вартість іншої форми компенсації (інших активів або зобов'язань), наданої для отримання активу на момент його придбання або створення. Собівартість об'єкта основних засобів включає купівельну ціну (в тому числі ввізне мито та безповоротні податки) та витрати, що безпосередньо пов'язані з приведенням цього об'єкта в робочий стан (стан, який дає можливість використовувати його за прямим призначенням).

Первісна вартість об'єкта основних засобів складається з таких витрат:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на встановлення, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Фінансові витрати не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати»).

Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання. Первісною вартістю основних засобів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість. Первісна вартість об'єктів, переведених до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо дорівнює її собівартості, яка визначається згідно з П(С)БО 9 «Запаси» та П(С)БО 16 «Витрати».

Первісна вартість об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних

засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду. Первісна вартість об'єкта основних засобів, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний об'єкт, дорівнює справедливій вартості переданого об'єкта основних засобів, що збільшена (зменшена) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана під час обміну.

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта. Первісна вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів.

Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат. При визначенні первісної вартості придбаної земельної ділянки витрати, пов'язані з придбанням, можуть включати чисті витрати на знесення будівель або споруд, що знаходяться на цій ділянці. У разі, якщо об'єкт основних засобів придбано у результаті бартерної операції (або обміну з частковою оплатою грошовими коштами), його оцінка залежить від того, чи мав місце обмін подібними або неподібними активами. Подібними вважаються об'єкти основних засобів, які відповідають двом критеріям: виконують подібну функцію у такому ж виді діяльності; мають подібну справедливу вартість.

Об'єкт основних засобів, отриманий у результаті обміну на неподібний об'єкт основних засобів або інший актив, оцінюють за справедливою вартістю відданого активу, скоригованою на будь-яку суму грошових коштів та їхніх еквівалентів, які надійшли або були сплачені в процесі цієї операції. У разі, коли один об'єкт основних засобів обмінюється на подібний (або частку капіталу в подібному об'єкті) собівартістю отриманого об'єкта є балансова вартість переданого об'єкта. При цьому не виникають прибутки або збитки внаслідок обміну.

Практична проблема виникає, коли при обміні подібними об'єктами основних засобів підприємство сплачує або отримує певну суму грошових коштів або їхніх еквівалентів. Така доплата фактично свідчить про те, що об'єкти мають різну справедливу вартість, тому цей обмін слід розглядати та відображати в обліку як обмін неподібними об'єктами.

Під справедливою вартістю основного засобу розуміють вартість конкретного об'єкта основних засобів, який може бути отримано в операціях обміну між проінформованими, зацікавленими та незалежними сторонами.

У сільськогосподарських підприємствах значну питому вагу займають основні засоби, створені власними силами. Це, перш за все: будинки та споруди, що побудовані як господарським, так і підрядним способом. Оцінка

основних засобів, створених власними силами, здійснюється з дотриманням тих самих загальних принципів, що й оцінка придбаних основних засобів. Якщо об'єкт основних засобів виготовлений власними силами, а підприємство також виготовляє подібні активи (продукцію) для реалізації, собівартість такого об'єкта визначається відповідно до вимог П(С)БО 9 «Запаси».

Собівартість об'єктів, збудованих власними силами, звичайно включає: вартість робіт, виконаних субпідрядниками; прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші операційні витрати, що безпосередньо пов'язані з будівництвом активу; вартість ліцензії (або дозволу) на будівництво; оплату фахових послуг (архітекторів, юристів тощо).

Залишкова вартість являє собою різницю між первісною вартістю і сумою зносу за весь термін експлуатації об'єкта. Оцінка за залишковою вартістю використовується при розробці планів відтворення основних засобів і для нарахування зносу.

### Список використаних джерел

1. Огійчук М., Плаксієнко В., Панченко Л. Оцінка основних засобів. Бухгалтерський облік. URL: <https://pidruchniki.com>. (дата звернення 10.11.2019 р.).
2. Основні засоби . Управлінський облік. URL: <https://pidruchniki.com>. (дата звернення 10.11.2019 р.).
3. Сук П., Сук Л. Вартість основних засобів .Фінансовий облік. URL: <https://pidruchniki.com>. (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Щербак А.С.**

**Науковий керівник - Аверчева Н.О к. е. н., доцент  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон**

## **ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНИЙ МЕХАНІЗМ ФУНКЦІОНУВАННЯ ГАЛУЗІ ВІВЧАРСТВА**

Ринок продукції тваринництва є одним з основних елементів продовольчого ринку країни, розвиток якого має велике значення для зростання національної економіки, а також забезпечення населення продуктами харчування [1, 2]. Збалансованість ринку за окремими галузями і видами продукції є важливою проблемою сучасного розвитку аграрного сектора. Галузь вівчарства на продовольчому ринку виступає важливим джерелом постачання продуктів харчування для населення і, водночас, забезпечує ринок та підприємства цінною сировиною [3].

Виробництво продуктів харчування в усі історичні часи було і залишається важливою і життєвою проблемою світового масштабу. Рівень забезпечення населення продовольством розглядається як найважливіший чинник і визначальний критерій рівня соціального життя будь-якої країни, життєздатності її економічної структури і державного устрою [4].

Вівчарство є важливою складовою тваринництва, але за останніх 28 років в Україні спостерігається значне скорочення поголів'я овець, яке у 1991–2018 рр. у всіх категоріях господарств зменшилося з 7896,2 тис. гол. до 698,5 тис. гол. і така ситуація істотно вплинула на обсяг виробництва продукції.

Ефективне функціонування ринку продукції вівчарства неможливе без обґрунтування і впровадження дієвого механізму господарської діяльності. Функціонування ринку продукції вівчарства не може існувати без використання певних механізмів, серед яких чільне місце посідають організаційний та економічний. Організаційно-економічний механізм є складною та багатогранною економічною категорією, яка не має однозначного трактування в економічній літературі. Аналіз робіт численних авторів показує, що суть «організаційно-економічного механізму» розглядають по-різному.

Для більш детального поняття сутності і змісту категорії організаційно-економічного механізму слід розглянути взаємозв'язок економічного та організаційного механізму. Згідно даних Чукіна І.В. [5] встановлено взаємозв'язок між економічним та організаційним механізмом на ринку продукції вівчарства. На основі економічного механізму нами виявлено взаємозв'язок із організаційними чинниками, що відповідають економічному механізму (табл. 1).

Також доведено, що організаційно-економічний механізм ринку продукції вівчарства є сукупністю організаційних та економічних важелів, інструментів, які формують і регулюють порядок здійснення діяльності суб'єктів господарювання, а також сприяють забезпеченню збалансованих відносин між ними. Оптимальне поєднання організаційної та економічної систем визначає

результативність організаційно-економічного механізму на продовольчому ринку в цілому.

Таблиця 1

## Організаційно-економічний механізм ефективного розвитку вівчарства

Економічні чинники	Організаційні чинники
підготовка і розробка планів з асортименту й обсягу виробництва продукції вівчарства з урахуванням наявних матеріальних, фінансових та трудових ресурсів;	спрямований на вибір і формування загальної структури фермерського господарства, підприємства;
- ринкове ціноутворення на продукцію вівчарства та планування маркетингових заходів;	- формування системи інформаційного забезпечення на ринку продукції вівчарства;
- розробка планів розвитку вівчарських господарств та ефективне використання інвестиційних проектів на реконструкцію та їх модернізацію;	- дотримання правил, що регламентують відносини з постачальниками, споживачами на ринку продукції вівчарства;
- вибір найбільш вигідного за певних економічних умов рівня спеціалізації на продовольчому ринку;	- забезпечення необхідної узгодженості дій господарства-виробника вівчарської продукції;
- систематичний аналіз господарської діяльності і фінансового стану господарств;	- планування організаційно-технічних заходів із визначенням відповідальних виконавців щодо окремих видів робіт;
- формування системи показників, що характеризують діяльність вівчарського господарства, визначення їх кількісної величини;	- стандартизація і сертифікація технологічних процесів із розведення (виробництва) продукції вівчарства.

Організаційно-економічний механізм ринку продукції вівчарства спрямований:

- на встановлення зв'язків між товаровиробниками та споживачами продукції вівчарства й управління процесами виробництва, переробки, збуту, відповідно до яких на ринку формуються попит (з урахуванням оптимальних затрат на виробництво) та пропозиція (за умов достатнього рівня ціни для виробників);

- забезпечення конкуренції між суб'єктами ринку та захист конкурентного середовища;

- стимулювання засвоєння досягнень науково-технічного прогресу, зниження витрат, підвищення якості, розширення асортименту продукції вівчарства на основі ціноутворення;

- ефективно використання маркетингових досліджень на ринку продукції вівчарства.

- забезпечення потреб населення і переробних підприємств якісною продукцією вівчарства.

- інвестиційно-інноваційні впровадження для підтримки функціонування ринку продукції вівчарства;

- страхування ризиків на ринку продукції вівчарства;

- формування великого спектру банківських послуг на ринку продукції

вівчарства;

- надання податкових пільг під час реалізації продукції вівчарства на продовольчому ринку;
- експорт та імпорт продукції вівчарства;
- державна підтримка ринку продукції вівчарства через удосконалення законодавства.

Таким чином, можна стверджувати, що впровадження ефективного механізму функціонування ринку продукції вівчарства залежить від правильного вибору його складових, що дасть змогу підвищити конкурентоспроможність вітчизняних підприємств на продовольчому ринку як в Україні, так і за кордоном.

### Список використаних джерел

1. Оганесян В. Сучасний стан виробництва продукції вівчарства на ринку України. *Економіка та управління національним господарством*. 2018. Вип. 4 (15). С. 111-117.
2. Місюк М.В. Оганесян В.С. Теоретичні аспекти організаційно-економічного механізму функціонування ринку продукції вівчарства. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. Економічні науки*. 2016. Вип. 20. Ч. 2. С. 36-40.
3. Оганесян В.С. Економічна сутність ринку продукції тваринництва. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Сер. Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2016. №. 6 (2). С. 133–136.
4. Місюк М.В. Ринок продукції скотарства: монографія К.: ННЦ ІАЕ, 2012. 330 с.
5. Чукіна І.В. Організаційно-економічний механізм у системі управління виробничо-господарською діяльністю аграрних підприємств. *Економічний аналіз*. 2014. Т. 15. № 3. С. 230–236.



### **3. ПРОБЛЕМИ І ПЕРСПЕКТИВИ ЗАСТОСУВАННЯ МСФЗ І МСА ПІДПРИЄМСТВАМИ АГРАРНОГО БІЗНЕСУ**

**Васильєва Т.А.**

**Сакун А.Ж., к.е.н., доцент**

**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**

**м. Херсон**

#### **ОСОБЛИВОСТІ ПЕРЕХОДУ НАЦІОНАЛЬНОЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

Як відомо, Україна прагне стати членом Європейського Союзу. У зв'язку з цим у 2004 р. було затверджено Закон України «Про загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу. Цим Законом було визначено обов'язковість безпосереднього застосування підприємствами Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі - МСФЗ), що були прийняті Радою з МСБО і включають: міжнародні стандарти фінансової звітності; міжнародні стандарти бухгалтерського обліку; тлумачення, розроблені Комітетом із тлумачень міжнародної фінансової звітності.

В Україні процес переходу на міжнародні стандарти супроводжується гострими дискусіями та різними підходами до вирішення цього питання. Проблема ведення обліку і звітності за МСФЗ стає дедалі актуальнішою для вітчизняних організацій. На Міжнародному конгресі національних регуляторних органів у сфері бухгалтерського обліку учасниками було підтримано і схвалено три підходи до шляхів переходу на МСФЗ, а саме: конвергенція національних стандартів до МСФЗ; розробка національних стандартів на основі МСФЗ; прийняття МСФЗ як національних стандартів. Україна обрала другий із запропонованих підходів.

Складаючи фінансову звітність за міжнародними стандартами вперше, керівники підприємств та бухгалтерські служби можуть стикнутися з рядом проблем основними з яких є наступні:

– відсутність кваліфікованих фахівців, які можуть розуміти і застосовувати МСФЗ. Причому мова йде не лише про підготовку звітності, а й про використання і розуміння її. Найбільш результативним методом навчання МСФЗ є навчання у процесі впровадження стандартів в конкретній компанії;

– виникнення додаткових витрат внаслідок потреби у придбанні нового програмного забезпечення, за допомогою якого складання звітності значно полегшило роботу персоналу та зменшило можливість допущення помилок;

– необхідність у зборі додаткової інформації, яку вимагають МСФЗ, включення до посадових обов'язків працівників підрозділів додаткових функцій;

– складність окремих стандартів. Найбільш важкі для сприйняття на сьогодні елементи МСФЗ – стандарти, присвячені відображенню у звітності

фінансових інструментів, зокрема вкладень у цінні папери, похідних інструментів, дебіторської та кредиторської заборгованості.

Складність також полягає ще й у тому, що активи і зобов'язання мають бути оцінені за справедливою вартістю, що є складним завданням для вітчизняних фахівців.

Основні переваги Міжнародних стандартів обліку:

- чітко визначає майновий стан власників підприємства;
- дозволяє здійснювати ефективний фінансовий аналіз підприємства щодо його ліквідності та платоспроможності;
- дає можливість реального прогнозу щодо майбутньої діяльності підприємства;
- фінансова звітність, яка підготовлена за МСБО, є доступною не тільки для фахівців, а й для широкого кола користувачів.

Основні передумови необхідності переходу на МСФЗ:

- розширення як вертикальних, так і горизонтальних господарських зв'язків призвело до активізації самостійності суб'єктів господарювання, яким для прийняття рішень необхідна якісна інформація, що повно та істинно відображає усі економічні процеси;
- активізація ролі грошей призвела до збільшення потреби на кредитні кошти, для отримання яких банки вимагають від суб'єктів господарювання надання фінансових документів, які б дали змогу провести фінансовий аналіз підприємства швидко, якісно і доступно;
- вихід українських підприємств на міжнародні фінансові ринки вимагає надання фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів;
- потреба в значних іноземних інвестиціях.

Отже, переваги складання фінансової звітності за міжнародними стандартами дійсно є і вони незаперечні для більшості користувачів фінансової звітності. МСФЗ можна розцінювати як інструмент глобалізації економіки і світових господарських зв'язків. Принципи, закладені в порядок формування звітності згідно МСФЗ, роблять її адекватнішою і здатною відобразити істинний майновий стан організації. У зв'язку з цим цінність МСФЗ важлива не тільки для іноземних, але й для національних інвесторів також. Це ще раз підтверджує необхідність і корисність процесу впровадження МСФЗ для всіх секторів економіки України. Підбиваючи підсумки, необхідно підкреслити, що перехід до МСФЗ – це процес, який може стати початком абсолютно нового життя бухгалтерського обліку в українській економіці. І мова в цьому випадку йде не про нову бухгалтерську методологію і навіть не про принцип пріоритету змісту над формою. Йдеться про абсолютно нове розуміння ролі бухгалтера в економічному житті суспільства й усвідомлення своєї відповідальності перед ним.

Проте для реального запровадження МСФЗ необхідно: внести відповідні зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»; забезпечити фінансову підтримку процесу переходу на МСФЗ; організувати підготовку спеціалістів з МСФЗ у системі вищої освіти; створити реальний механізм контролю за дотриманням стандартів.

**Вовченко Л.А.**  
**Коваль С.В. к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В БАНКАХ НА ПІДСТАВІ МСФЗ**

Сьогоднішній вектор розвитку України направлений на створення власної економіки ринкового спрямування. Одним із визначальних економічних важелів управління є саме банківська система, яка відіграє надважливу роль як на внутрішньому ринку України, так і у світовій господарській системі.

Системою реєстрування та підбиття підсумків операцій, виконуваних у банківському бізнесі, з подальшим аналізом та перевіркою результатів і складанням відповідних звітів є бухгалтерський облік банку, який характеризується оперативністю і єдністю форми побудови. Це проявляється в тому, що всі розрахункові, кредитні та інші операції, вчинені в банку протягом операційного часу, в той же день відображаються на особових рахунках аналітичного бухгалтерського обліку і контролюються шляхом складання щоденного бухгалтерського балансу установи банку. Єдина для всіх банків система обліку є необхідною умовою аналізу банківської діяльності [1, с. 148].

Зауважимо, що бухгалтерський облік є важливим елементом структури внутрішнього контролю. Так, на управлінські рішення істотно впливає бухгалтерська інформація щодо готівки, розрахунків, цінних паперів банку, депозитних операцій, кредитних ресурсів та кредитного портфеля. Ефективне управління банком значною мірою залежить від повноти, обґрунтованості та достовірності звітної інформації: про здійснені операції, їхній характер і обсяг; наявність фінансових ресурсів і напрямів їх використання; ризики банківської діяльності [2, с. 28]. У процесі реформування системи бухгалтерського обліку України основне завдання полягає у зближенні Національних стандартів бухгалтерського обліку до Міжнародних стандартів фінансової звітності. Процес складання фінансової звітності за МСФЗ є складним і трудомістким, оскільки має відповідну методичку. Однак необхідність впровадження МСФЗ у вітчизняну практику підтверджується основними перевагами.

Міжнародних стандартів, а саме: – формування якісної, прозорої та надійної звітності за єдиними правилами; – можливість прийняття ефективних управлінських рішень за допомогою використання інформації наведеної у звітах; – можливість перевірки фінансової звітності світовими аудиторськими компаніями; – створення умов для залучення іноземних інвестицій та позикового капіталу, вихід на зарубіжні ринки [3]. До теперішнього часу в міжнародній практиці склалися три варіанти впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності:

1) застосування МСФЗ паралельно з національними правилами обліку та звітності;

2) визнання МСФЗ в якості національних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності;

3) розробка національних стандартів фінансової звітності на основі МСФЗ, тобто з незначними відмінностями, враховують особливості національної облікової системи.

На нашу думку, перевагою використання МСФЗ під час складання фінансової звітності можна виділити реальну можливість отримання інформації для прийняття управлінських рішень, які, з огляду на існуючу ситуацію в країні, особливо необхідні. Тому для забезпечення швидкого реагування керівництва банківських установ в Україні щодо змін та особливостей складання фінансової звітності за вимогами МСФЗ необхідно:

- вдосконалювати нормативно-правову базу щодо регулювання бухгалтерського обліку банків в Україні, наближену до світового досвіду;
- сприяти розвитку фінансових ринків шляхом надання прозорої, чіткої та правдивої інформації користувачам фінансової звітності банків;
- удосконалювати програмні продукти стосовно автоматизації бухгалтерського обліку в банках відповідно до Міжнародних стандартів;
- удосконалювати та раціонально розподіляти фінансування державного регулювання впровадження МСФЗ в Україні.

Законодавчі зміни, що відбулися останнім часом в плані реформування бухгалтерського обліку, є реальним поштовхом до запровадження застосування МСФЗ в Україні. Міжнародні стандарти фінансової звітності виступають ефективним інструментом отримання повної і зрозумілої для всіх користувачів інформації про діяльність банківських установ, порівняння результатів їх діяльності з метою забезпечення адекватної оцінки їх потенціалу та ухвалення відповідних управлінських рішень у світлі приєднання України до світової економіки. На нашу думку, перехід на міжнародні стандарти фінансової звітності є принципово необхідним. Це збільшить довіру клієнтів до банків, оскільки, МСФЗ роблять прозорою діяльність банків, дають можливість користувачам отримувати достовірну інформацію щодо банківської діяльності.

#### **Список використаних джерел:**

1. Єлисеєва О.К., Нетета А.О. Особливості складання фінансової звітності банківськими установами України. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. Вип. 11. Ч. 3. С. 147–150.

2. Фінансовий облік та фінансова звітність у банках: навчальний посібник / Національний банк України; За заг. Ред.. Г.П. Табачук, О.М. Сарахман. К.: УБС НБУ, 2007. 430с.

3. Колісник В.Ю. Проблеми і перспективи складання фінансової звітності відповідно до Міжнародних стандартів обліку та звітності URL : <http://repository.hneu.edu.ua/> (дата звернення 20.11.2019 р.).

4. Легка С.А. Актуальні проблеми переходу українських підприємств на Міжнародні стандарти фінансової звітності. *Студентський вісник Національного університету водного господарства та природокористування* URL : Режим доступу : <http://ep3.nuwm.edu.ua/> (дата звернення 20.11.2019 р.).

**Горпищенко І.М.**  
**Шепель І. В. к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА МСФЗ 19 ТА П(С)БО 26**

В сучасних умовах господарювання особливого значення набувають питання пов'язані з оплатою праці. Заробітна плата посідає одне із центральних місць в обліку на підприємстві, оскільки саме в ній відбиваються різнобічні інтереси сторін суспільно-трудових відносин, усі їхні досягнення й прорахунки. Крім того, це один із найважливіших показників, що характеризує рівень економічного та соціального стану суспільства і залежить, передусім, від продуктивності праці. На шляху до інтеграції в міжнародний економічний простір, залучення вітчизняними підприємствами іноземного капіталу, вихід на іноземні ринки товарів, послуг та цінних паперів, зумовлює необхідність реформування національної системи бухгалтерського обліку (НСБО) у відповідності з Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ). Перехід на МСФЗ надасть українським підприємствам можливості для ефективного функціонування інформаційної системи підприємства. Крім того, застосування таких єдиних стандартів дозволить удосконалити організацію обліку оплати праці та забезпечить відкритість, прозорість звітної інформації, що сприятиме зростанню інвестиційної привабливості національних підприємств.

З початком інтеграції України до світової спільноти система бухгалтерського обліку зазнала значних змін. Держава винесла на перший план питання розробки та застосування такої методології бухгалтерського обліку та звітності, яка б відповідала міжнародним стандартам, що дасть можливість наблизити національну систему бухгалтерського обліку до європейської та створити більш сприятливі умови для іноземних інвесторів. Відповідно до національних стандартів, порядок обліку розрахунків за виплатами працівників та розкриття інформації про такі виплати у фінансовій звітності підприємства визначається П(С)БО 26 «Виплати працівникам». Розрахунки з працівниками за міжнародними стандартами регулюється МСФЗ (IAS) 19 «Виплати працівникам».

За результатами проведеного аналізу слід відмітити, що МСФЗ 19 «Виплати працівникам» та П(С)БО 26 «Виплати працівникам» поряд із подібними характеристиками, мають і ряд розбіжностей. Це, насамперед, пов'язано із національними особливостями обліку та неоднократними спробами наблизити норми МСФЗ до вітчизняного законодавства.

Так як П(С)БО 26 «Виплати працівникам» дає лише трактування використання термінів та поверхневі рекомендації щодо обліку розрахунків з оплати праці, то на практиці бухгалтери використовують Інструкцію зі статистики заробітної плати, порядок обчислення середньої заробітної плати та

інші нормативні документи.

Таким чином, українське законодавство щодо соціальних внесків роботодавців (не тільки до загальнообов'язкових фондів, але й до страхових компаній), за які купується соціальний захист найманих працівників, є неврегульованим, не відповідає світовим нормам та потребує відповідних змін [6]. У відповідності до МСФЗ 19 до однієї із статей короткострокових виплат працівникам відносять участь у прибутку та премії, за якими певні категорії або всі працівники отримують бонуси (або премії) додатково до регулярної заробітної плати.

Участь у прибутках поширено у таких країнах як: Японія Франція, Швеція, Німеччина, Бельгія, Данія, де фірмам, що використовують ці програми, відповідно до законодавства надаються податкові пільги. В Україні програми участі у прибутках ще не отримали достатньо широкого поширення. Це, насамперед, пов'язано з відсутністю зацікавленості українських підприємців не те щоб надавати бонуси працівникам з прибутку підприємства, але й показувати його високий рівень, оскільки чим вищий прибуток, тим більший розмір відповідного податку необхідно сплатити до бюджету.

За міжнародним стандартом підприємство зазвичай оплачує працівника час відсутності їх на роботі за таких причин: відпустки, хвороби та нетривала непрацездатність, декретні відпустки для матері або батька, відправлення функцій присяжного засідателя, військові збори та ін. [1, с. 858]. Слід відмітити, що “компенсації за відсутність працівника” у МСФЗ 19 і “виплати за невідпрацьований час” у П(С)БО 26 – не є тотожними. Однак, у даному випадку МСФЗ набагато ближче знаходиться до національного КЗпП. Одним із найбільших розділів як у національному, так і в міжнародному стандартах є розділ пов'язаний із виплатами після закінчення трудової діяльності. Таблиця 2 Порівняння виплат пов'язаним із закінченням трудової діяльності за міжнародним та національним стандартами [5, с. 365] П(С)БО 26 МСФЗ (IAS) 19 Різні види пенсійного забезпечення працівників (крім державного) Пенсійне забезпечення Інші зобов'язання підприємства, які воно бере на себе щодо своїх колишніх працівників Страхування життя після закінчення трудової діяльності.

Програми з визначеним внеском – це програми виплат по закінченню трудової діяльності, згідно з якими підприємство сплачує фіксовані внески до пенсійного фонду і згодом жодних зобов'язань перед застрахованими таким чином працівниками не несе. Отже, сума виплат, яку отримує працівник за такою програмою, визначається сумою внесків, сплачених підприємством. Нестачу коштів, яка може утворитись до дати виходу на пенсію за несприятливих результатів пенсійного фонду, підприємство покривати не зобов'язано. Найбільш трудомістким для обліку та оцінки є програми із визначеною виплатою.

Дані програми пов'язані з відрахуваннями, що здійснюються підприємствами до пенсійних фондів та страхових компаній, та передбачають гарантований працедавцем розмір пенсії у майбутньому. Дана програма є для компаній настільки ж ризикованою, наскільки й вигідною. Ризик полягає у

тому, що при нестачі коштів до моменту виходу працівника на пенсію компанія зобов'язана відшкодувати забраклу суму. Але якщо на той час трапляється зворотний ефект, то компанія отримує прибуток [7].

Цілком очевидно, що норми ПСБО 26 розроблені на основі МСФЗ 19, що стосуються таких програм, не будуть застосовуватись у вітчизняній практиці доти, доки механізми пенсійного забезпечення передбачені пенсійною реформою, не почнуть реально діяти. Пенсійне забезпечення у більшості розвинених країн здійснюється з використанням трьох джерел: державних пенсійних систем ( в межах державного пенсійного страхування); пенсійних систем підприємців-роботодавців; індивідуальних накопичень громадян в недержавних пенсійних фондах, страхових компаніях та інших фінансових установах. В багатьох країнах перевагу надають системам недержавного пенсійного забезпечення.

### Список використаних джерел

1. Голов С.Ф., Костюченко В.Н. Бухгалтерский учет и финансовая отчетность по международным стандартам: 3-е издание, переработанное и дополненное . Харьков: Фактор, 2013. 1008 с.

2. Збрицька Т.П. Система участі працівників у прибутках як один з методів мотивації. URL: [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/natural/vcpi/TPtEV/2012\\_15/statti/17Zbryzk.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/natural/vcpi/TPtEV/2012_15/statti/17Zbryzk.pdf) (дата звернення 10.10.2019 р.).

3. Міжнародний стандарт фінансової звітності 19 “Виплати працівникам” URL: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_011](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011) (дата звернення 10.10.2019 р.)

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 “Виплати працівникам” URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03> (дата звернення 10.10.2019 р.).

5. Овсяк Н.В., Радченко О.Ю. Виплати працівникам за ПСБО 26 та МСФЗ (IAS) 19: порівняльний аспект. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. Житомир: ЖДТУ, 2012. № 3(24). С.360–368.

6. Пояснювальна записка до проекту Закону України “Про внесення змін до статті 2 Закону України “Про оплату праці”. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua> (дата звернення 10.10.2019 р.).

7. Розрахунки з персоналом з оплати праці і не тільки. *Дебет-Кредит*. – 2007. – № 48. URL: <http://www.dtk.com.ua> (дата звернення 10.10.2019 р.).

8. Хілл Бенджамін Порівняння національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку /Програма фінансового навчання. Проект USAID «Розвиток ринків капіталу». Київ, 2010. 37 с.

**Донець Л.М.**  
**Коваль С.В. к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ХАРАКТЕРИСТИКА МІЖНАРОДНОГО СТАНДАРТУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 41 «СІЛЬСЬКЕ ГОСПОДАРСТВО» ТА СФЕРА ЙОГО ЗАСТОСУВАННЯ**

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності при відображенні в обліку інформації про корми, які виробляються підприємстві й використовують для задоволення власних виробничих потреб не дозволяють шаблонно застосовувати облікову методологію до всіх кормів власного виробництва та вимагають ідентифікації об'єктів обліку, зокрема з метою їх оцінки.

Для виходу на ринок іноземного капіталу підприємствам необхідно підготувати звітність, яка буде зрозуміла потенційним зарубіжним інвесторам, тобто фінансову звітність, складену на основі МСФЗ. Підготовка аграрними формуваннями, які займаються вирощуванням кормових культур та виробництвом кормів, фінансової звітності на основі МСФЗ вимагає детального опрацювання питань, що виникають виходячи із специфіки сільського господарства в цілому та кормовиробництва зокрема.

Мета Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 41 "Сільське господарство" (МСБО 41 "Сільське господарство") полягає у визначенні облікового підходу, а також розкритті інформації, пов'язаної з сільськогосподарською діяльністю. Згідно МСБО 41 "Сільське господарство" сільськогосподарську діяльність слід розглядати як управління біотрансформацією біологічних активів для їх реалізації, отримання сільськогосподарської продукції або виробництва додаткових біологічних активів [1]. Біотрансформація є втіленням перетворень, яким піддаються біологічні активи та які супроводжують їх розвиток, створення продукції, відновлення, виродження, погіршення властивих ознак, а сферою сільськогосподарської діяльності, на яку спрямована дія названого стандарту, є володіння й управління життєдіяльністю так званих біологічноактивних об'єктів майна ("живого" майна) – тварин і рослин. МСБО 41 "Сільське господарство" також поширюється на сільськогосподарську продукцію на час її збору.

Виходячи із вищенаведених положень, можна стверджувати, що кормовиробництво є складовою сільськогосподарської діяльності незалежно від того, для яких цілей здійснюється виробництво корму: чи для продажу, чи для внутрішнього споживання. Тобто для цілей МСБО 41 "Сільське господарство" кормовиробництво є сільськогосподарською діяльністю, що зумовлює необхідність врахування норм даного стандарту при формуванні кормовиробниками фінансової звітності, складеної за міжнародними стандартами.

Перспективи застосування МСБО 41 "Сільське господарство"



вітчизняними сільськогосподарськими підприємствами роблять необхідним приведення принципів і правил бухгалтерського обліку кормовиробництва у відповідність до міжнародних вимог. На базі концептуальних положень відповідних міжнародних стандартів необхідно сформувавши цілісну, несуперечливу методологію бухгалтерського обліку з упорядкованою структурою його нормативного регулювання, що відображає галузеву специфіку. Щоб адаптувати принципові аспекти міжнародних стандартів до національних та галузевих особливостей, повинні бути визначені нові підходи до визнання та поділу об'єктів обліку, їх оцінки і розкриття інформації про них у фінансовій звітності. Біологічні активи, біотрансформація яких не управляється підприємством або які не використовуються для цілей, передбачених сільськогосподарською діяльністю, до сфери дії МСБО 41 "Сільське господарство" не відносяться. За строком використання у бухгалтерському обліку біологічні активи класифікують за такими групами: довгострокові і поточні біологічні активи. Біологічні активи повинні враховуватися як необоротні активи (довгострокові), якщо вони використовуються протягом строку, що перевищує один рік чи операційний цикл, біологічні активи з життєвим циклом менше року чи операційного циклу - як поточні біологічні активи.

Отже, об'єктом бухгалтерського обліку кормовиробництва є як окремі біологічні активи (ячмінь, кормовий буряк, кукурудза, люцерна тощо), так і їх гомогенні групи (зернобобові, коренеплідні кормові культури і т.д.).

Збір сільськогосподарської продукції – це відокремлення продукції від біологічного активу або припинення його життєдіяльності [1]. Сільськогосподарська продукція, відділившись від біологічного активу (у кормовиробництві – це зелена маса, сіно тощо) або сформувавшись при його деградації чи інших аналогічних процесах (кормовий буряк, гичка, солома, зерно тощо), ідентифікується в бухгалтерському обліку вже не як складова такого активу, а як окремий об'єкт обліку. При цьому в стандарті спеціально наголошується, що МСБО 41 "Сільське господарство" застосовується для обліку сільськогосподарської продукції, тобто продукції, отриманої від біологічних активів, тільки на момент її збору. Проектуючи описаний вище порядок обліку за міжнародним стандартом на кормовиробництво, з'ясуємо, що для цілей бухгалтерського обліку: - витрати, понесені на створення основи для росту і розвитку біологічних активів, є незавершеним виробництвом; - кормові культури від моменту сходу до моменту отримання готового продукту є біологічними активами; - зібраний урожай (продукція) – це корм як результат біотрансформаційних змін у біологічному активі при первісному визнанні; - сільськогосподарська продукція – це також корм після моменту збору, який піддається подальшим перетворенням.

#### **Список використаних джерел:**

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство». URL: <http://www.mmfin.gov.ua/file/lmk/364273/file/ias-41.pdf> (дата звернення 11.10.2019 р.).

**Іванов І. В.****Науковий керівник – Осадчук І.В., к. с.-г. н., доцент  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**

м. Херсон

## **СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ ОПЕРАЦІЙНИМИ ВИТРАТАМИ У СПЕЦІАЛІЗОВАНИХ ПТАХІВНИЧИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

Управління витратами на підприємстві - динамічний процес, при якому управлінські дії спрямовані на досягнення високого економічного результату діяльності підприємства. Сутність управління витратами полягає не тільки у точному визначенні рівня собівартості продукції, а у виявленні факторів, які впливають на її формування. Крім того, процес управління витратами повинен бути направлений на формування собівартості у попередньому та поточному режимах та оперативному втручанні у діяльність підприємства у разі виявлення відхилень від бажаного стану [1].

Дослідження структури операційних витрат спеціалізованих птахівничих підприємств на основі аналізу звіту про фінансові результати свідчить, що матеріальні витрати займають найбільш вагомую частку – більше 70 %, витрати на оплату праці незначні – близько 2 %, оскільки виробничі процеси високо механізовані і автоматизовані, амортизація необоротних сягає 20 %, оскільки використовується дороге обладнання в основному імпортного виробництва. Інші операційні витрати також знаходяться на рівні 2 % (рис.1).

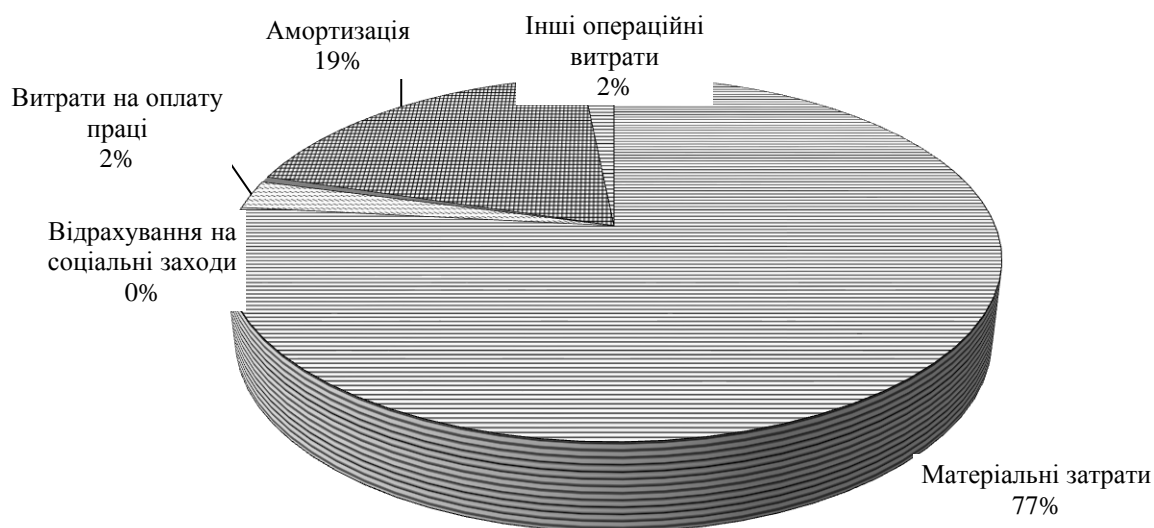


Рис. 1. Структура операційних витрат спеціалізованих птахівничих підприємств за елементами.

Управління витратами у спеціалізованих птахівничих підприємствах має особливості, оскільки дане виробництво максимально наближене до промислового масово-поточкового типу, вимагає постійного і безперебійного

забезпечення матеріально-сировинними ресурсами (в першу чергу кормами і ветеринарними препаратами), чіткого і своєчасного виконання технологічних вимог – світового і температурного режиму, вакцинації, якості кормів; налагодження системи збуту готової продукції; встановлення тісних інтеграційних зв'язків з постачальниками, покупцями, торговельними мережами, переробними підприємствами, фінансовим сектором.

Крім того, рівень операційних витрат залежить від обсягу адміністративних і збутових витрат, зниження непродуктивних витрат. Загальна модель управління витратами включає в себе напрями оптимізації витрат.

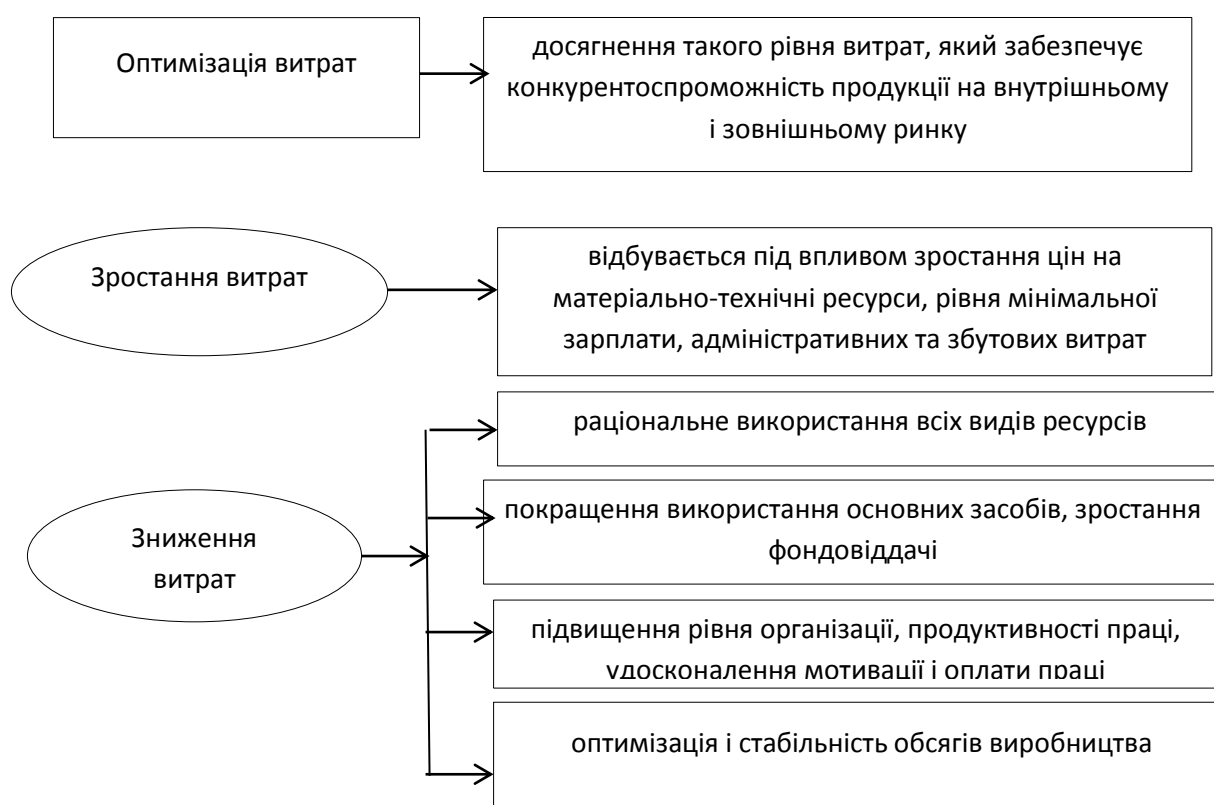


Рис. 1. Система управління витратами у спеціалізованих птахівничих підприємствах [2].

Слід відзначити, що вузькоспеціалізовані птахівничі підприємства мають переваги порівняно із іншими виробниками через поглиблення спеціалізації, концентрації виробництва та інтеграційних зв'язків в системі постачання і збуту продукції, забезпечення фінансовими ресурсами. На таких підприємствах з масово-потоким типом виробництва собівартість продукції є значно нижчою, порівняно з невеликими підприємствами.

Проте, і система управління операційними витратами на великих підприємствах вимагає додаткових витрат на планування, впровадження систем бюджетування витрат та управлінського обліку, встановлення систем контролю за рівнем витрат у кожному виробничому і обслуговуючому підрозділі.

Весь процес управління на підприємстві повинен бути орієнтований на досягнення найважливіших цілей, що забезпечується виконанням: функції інженерного забезпечення (планування й розробка продукції); виробничої функції (підготовка виробництва і саме виробництво); комерційної функції (збут продукції та постачання сировини і комплектуючих виробів).

Основні резерви зниження поточних витрат підприємств птахівничого напряму зосереджені на економічних факторах, що найбільш повно охоплюють всі елементи процесу виробництва – кошти, предмети праці, сам процес праці, умови реалізації продукції. Основні напрями зниження собівартості продукції:

- підвищення продуктивності праці, що сприяє зниженню питомої ваги заробітної плати в структурі собівартості;
- впровадження інноваційних технологій і сучасних технічних засобів, комплексна механізація і автоматизація виробничих процесів;
- оптимізація матеріальних витрат, і, в першу чергу, витрат кормів, що суттєво впливає на рівень собівартості одиниці продукції [3].

В системі управління витратами кормів важливу роль відіграють внутрішні резерви, які підприємство має активно використовувати з метою підвищення ефективності використання кормів. Основні з них покладені в основу раціонального та економного використання кормових ресурсів. Зменшення витрат кормів на одиницю продукції (на 1 ц м'яса птиці, на 1 тис. шт. яєць ) дає змогу підприємству: -поліпшити фінансовий стан за рахунок зменшення собівартості продукції та збільшення прибутку; -збільшити обсяги виробництва за умов незмінності обсягів використання сировини та матеріалів; -успішно конкурувати з іншими підприємствами на ринках збуту за рахунок зменшення цін на продукцію; -економити нормативний обсяг обігових коштів, які необхідні підприємству для нормального функціонування.

Раціональному використанню матеріальних ресурсів на підприємстві сприяє реалізація сучасних концепцій управління виробничими запасами. Значні резерви збільшення ефективності діяльності підприємства закладені в раціональному управлінні виробничими запасами. Економія на закупівлі, зменшення транспортних витрат, забезпечення стабільності економічних зв'язків з постачальниками, попередження можливих коливань цін на комбікорми через систему страхових запасів, урахування сезонних коливань виробничої програми або попиту, виконання графіка виробництва визначають ефективність управління витратами в цілому.

### **Список використаних джерел**

1. Чорна М.В., Смірнова П.В., Бугріменко Р.М. Управління витратами : навч. посіб. Харків: ХДУХТ, 2017. 166 с.
2. Шарко М.В., Мешкова-Кравченко Н.В., Радкевич О.М. Економіка підприємства: навчальний посібник. Херсон: ОЛДІ-ПЛЮС, 2014. 436 с.
3. Сухініна Л.І. Економіка і бухгалтерський облік в тваринництві: конспект лекцій. Миколаїв: МДАУ, 2011. 122 с.

**Лейхт А.С.**  
**Коваль С.В. к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ЗА НАЦІОНАЛЬНИМИ ТА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ ОБЛІКУ**

Власний капітал відіграє ведучу роль у створенні та розвитку підприємства. Для прийняття обґрунтованих та виважених управлінських рішень, керівникам потрібна повна та достовірна інформація про фінансово майновий стан їх підприємства. Основним джерелом, де акумулюється та систематизується необхідна інформація, є бухгалтерський облік та фінансова звітність. Тому на сьогодні, для підприємств виняткове значення мають вдосконалення методики обліку власного капіталу та відображення цієї інформації у фінансовій звітності. Протягом останніх років в Україні відбувається реформування системи бухгалтерського обліку, шляхом наближення НПСБО до МСФЗ, з метою полегшення співпраці вітчизняних підприємств з іноземними партнерами.

Як показує досвід, Україна пішла шляхом розробки національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НП(С)БО), які ґрунтуються на основних концепціях МСФЗ. Вже сьогодні Мінфін поступово вносить зміни до Національних стандартів, наближуючи їх до міжнародних та зменшуючи прогалину між вітчизняною системою обліку та загальноприйнятою європейською [1].

У вітчизняній практиці власний капітал підприємства, залежно від джерела формування, також поділяється на дві групи. Класифікація власного капіталу за джерелами його утворення є досить важливою при визнанні його елементів, тому враховуючи різницю у джерелах формування у міжнародній та вітчизняній практиці, також існують відмінності у компонентах фінансової звітності за МСФЗ та ПСБО. Найбільш суттєві різниці є в методичній частині звітності, зокрема вони стосуються економічних факторів, таких як оподаткування, соціальних відрахувань, більш обмежених можливостей і вимог щодо створення резервів на гарантійне обслуговування, ремонт, податкових резервів, майбутніх доходів за відсотками або дивідендами [2]. Щодо реформування системи бухгалтерського обліку в Україні, то в 2013 році до НП(С)БО 1 були внесені зміни у структури та назви форм фінансової звітності у відповідності до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Введено такі статті балансу, як «зареєстрований капітал» і «капітал в дооцінках», введено поняття сукупного доходу і визначено його складові, які відображаються в розділі II звіту про фінансові результати. Це дооцінка (уцінка) необоротних активів, дооцінка (уцінка) фінансових інструментів, накопичені курсові різниці, частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств, інший сукупний дохід [3].

Відповідно до цього у Плані рахунків та Інструкції щодо його застосування зроблено такі зміни: рахунок 40 «Статутний капітал» тепер звучить «Зареєстрований (пайовий) капітал», рахунок 41 «Пайовий капітал» тепер «Капітал у дооцінках».

На рахунку 40 «Зареєстрований капітал» обліковуватиметься та узагальнюватиметься інформація про стан і рух статутного й іншого зареєстрованого капіталу, пайового капіталу підприємства, а також внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу. Рахунок 41 «Капітал у дооцінках» призначений для обліку інформації про дооцінки (уцінки) необоротних активів і фінансових інструментів, які відображаються в складі власного капіталу, відповідно до НП(С)БО та розкриваються у звіті про фінансові результати (звіт про сукупний дохід). Також інформація про курсові різниці, які відображаються в складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході, відтепер буде відображатись на субрахунку 423 «Накопичені курсові різниці», який теж зазнав змін.

Отже, існують відмінності в складі та структурі власного капіталу за національними стандартами обліку та міжнародними стандартами. Зокрема, на нашу думку, тому що поняття власного капіталу в міжнародній практиці розглядається в основному стосовно акціонерних компаній та акціонери є найбільш зацікавленими особами у повній інформації про капітал. Відповідно до різних організаційно-правових форм підприємств, існують розбіжності у відносинах власності, а також у регулюванні майнових питань, це і зумовлює особливості та відмінності обліку власного капіталу та відображення цієї інформації у фінансовій звітності. Реформування системи бухгалтерського обліку в Україні вже почалося і це складний, неоднозначний процес, який повинен співвідноситися з готовністю системи бухгалтерського обліку, до відповідних новацій.

Впровадження міжнародних стандартів обліку і звітності в Україні полегшить співпрацю вітчизняних підприємств зі світовими торговельними партнерами, і цим самим надасть можливість залучити додаткові іноземні інвестиції. Тому, через існуючі невідповідності у міжнародних та вітчизняних облікових стандартах щодо обліку власного капіталу, це питання є актуальним та потребує подальшого дослідження.

### Список використаних джерел

1. Ціцька Н. Впровадження у практику міжнародних стандартів фінансової звітності URL: [http://sophus.at.ua/publ/2013\\_04\\_18\\_19\\_kampodilsk/sekcija\\_3\\_2013\\_04\\_18\\_19/vprovadzhenija\\_u\\_praktiku\\_mizhna\\_a\\_rodnix\\_standartiv\\_finansovoji\\_zvitnosti/23-1-0-518](http://sophus.at.ua/publ/2013_04_18_19_kampodilsk/sekcija_3_2013_04_18_19/vprovadzhenija_u_praktiku_mizhna_a_rodnix_standartiv_finansovoji_zvitnosti/23-1-0-518). (дата звернення 15.11.2019 р.).
2. Петришина Н. С., Греснюк О. О. Порівняльна характеристика категорії власний капітал за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. *Облік і аудит. Наука й економіка*. 2013. №1(29). С.74–79.
3. Изменения в бухгалтерском учете у 2013р. URL: <http://www.prof-buh.in.ua/> (дата звернення 15.11.2019 р.)

**Лобанова І.М.**  
**Шепель І. В., к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ОСОБЛИВОСТІ СКЛАДАННЯ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ЗА МСФЗ**

Глобалізація фінансових ринків і торгових операцій обумовили необхідність єдиних підходів до фінансової звітності, які знайшли своє відображення у Міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ). МСФЗ отримують все більше розповсюдження як в розвинутих країнах, так в країнах з перехідною економікою. Не дивлячись на то, що Міжнародні стандарти фінансової звітності обов'язкові для використання, як правило, лістинговими компаніями і фінансовими установами, збільшується кількість підприємств, які добровільно складають фінансову звітність у відповідності з МСФЗ. Використання МСФЗ супроводжується з деякими труднощами, оскільки вони передбачають широке використання професійного судження для визнання, оцінки і розкриття інформації у фінансовій звітності.

Розуміння і використання МСФЗ потребує знань і досвіду не тільки у сфері бухгалтерського обліку. Сучасний бухгалтер повинен мати широкий кругозір і спектр знань в різних областях: фінансах, економіці, менеджменті, маркетингу, інформаційних технологіях тощо. Перехід на ведення обліку за міжнародними стандартами в Україні призвів до розробки національних стандартів обліку, спрямованих на отримання взаємопогодженої, цілісної системи бухгалтерського обліку, яка є надійним джерелом достовірної інформації про фінансовий стан та результати господарської діяльності підприємства. Для того, щоб фінансова звітність загального призначення задовольняла потреби максимальної кількості користувачів, необхідно визначити базові вимоги до форми і обсягу інформації, яка надається. Все це розкривається в МСФЗ 1 «Подання фінансових звітів» і у вітчизняному обліку в П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». В процесі реформування бухгалтерського обліку форма звіту про фінансові результати зазнала окремих змін, спрямованих на оцінку результатів діяльності підприємств у розрізі видів діяльності, уточнення змісту окремих показників. Загалом проведені зміни розширили можливості прийняття важливих управлінських рішень. Інформація Звіту допомагає не лише зрозуміти, а й спрогнозувати результати діяльності майбутніх звітних періодів. Саме фінансові результати становлять найбільший інтерес для реальних і потенційних користувачів фінансової звітності [1, с. 155]. В процесі дослідження підходів до формування показників Звіту відокремлено декілька основних проблем: формат звіту про фінансові результати; поняття фінансового результату по суті господарської діяльності; ступінь розгорнутості фінансового результату; ступінь деталізації даних про доходи і витрати. Ці питання - важливі аспекти подання інформації у

фінансовій звітності, оскільки, формат Звіту про фінансові результати значною мірою визначає можливість та напрями аналізу й прогнозування фінансових результатів підприємства.

Звітна форма, встановлена МСФЗ 1 «Подання фінансової звітності», має іншу назву Звіт про прибутки і збитки [3, с. 354]. Вивчення зарубіжного досвіду засвідчує, що в міжнародній практиці цей звіт має одноступінчасту форму (горизонтальний формат), коли окремо групуються всі доходи і всі витрати, а чистий прибуток визначається як різниця між ними, або багатоступеневу форму (вертикальний формат), яка припускає послідовне зіставлення відповідних доходів і витрат; чистий прибуток у цьому випадку визначається шляхом послідовних розрахунків. Структура Звіту може бути різною, а саме:

1) паралельною: зліва відображаються витрати, а справа – доходи (або навпаки), а різниця, тобто фінансовий результат (прибуток або збиток) - записується на сильну чи слабу сторони;

2) послідовною: зверху відображаються доходи, нижче витрати, а різниця між доходами і витратами - фінансовий результат;

3) шаховою (матричною) формою: рядки відображають витрати, а стовпчики – доходи. Перші дві форми достатньо традиційні, а заповнення третьої форми відрізняється складністю, так як необхідно кожний вид витрат скоординувати з відповідним доходом. Така відповідність доходів і витрат може носити штучний характер, але втім спрощує процедуру аналізу і планування. В такому випадку вдається максимізувати фінансовий результат, тобто одержати максимум результатів за мінімум витрат [4, с. 250-251].

В міжнародній практиці щодо обліку доходів, витрат і фінансових результатів передбачається дві обставини: Інформація, яка підлягає поданню безпосередньо у звіті про прибутки та збитки і Інформація, яка підлягає поданню або безпосередньо у звіті про прибутки та збитки, або у примітках. Тобто використовується принцип суттєвості інформації. В структурі звіту повинна бути відображена тільки та інформація, яка впливає на фінансовий результат звітного періоду. Крім того, розрізняють два варіанти складання Звіту, за яких статті витрат поділяються на підкласи: за методом характеру витрат та за методом функцій витрат. За використання першого методу витрати не перерозподіляються між функціональними напрямками всередині підприємства, а об'єднуються у Звіті відповідно їх характеру (адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати, фінансові витрати).

#### **Список використаних джерел**

1. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія. К.: Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
2. Жук В.М. До проблем стратегії запровадження МСФЗ в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 2. С. 17-25.
3. Міжнародні стандарти фінансової звітності / перек. з англ. за ред. С.Ф. Голова. К.: ФПБАУ, 2005. 578 с.
4. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебник / 3-е изд., испр. и доп.. М.: ИНФРА-М, 2008. 512 с.



**Маскаль Н.Д.**  
**Коваль С.В. к.е.н., доцент**  
 ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
 м. Херсон

### ОЦІНКА ЗАПАСІВ ЗА МСФЗ

У зарубіжних країнах для обліку запасів переважно використовують МСБО 2 «Запаси». Стандарт визначає поняття собівартості запасів (початкової вартості) і методи їх оцінки. Національні стандарти, зокрема П(С)БО 9 «Запаси», побудовано на основі міжнародних стандартів обліку. МСБО та П(С)БО мають низку як спільних, так і від-мінних характеристик. Відповідно до П(С)БО 9 запасами вважаються активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Згідно з вітчизняним законодавством облік запасів, отриманих до моменту переходу права власності, повинен відрізнятися від обліку матеріалів, на які підприємство має повні права. При цьому надається загальна класифікація запасів з п'яти груп, з якої не зрозуміло, в чому полягає сутність виробничих запасів, якщо матеріали відображають окремим показником (табл. 1).

Таблиця 1

Порівняння міжнародних та національних стандартів щодо формування вартості запасів при надходженні, вибутті, на дату балансу

Характеристика	П(С)БО 9	МСФО 2 «Запаси»
Оцінка запасів при надходженні	<p>Собівартість формується з таких витрат:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1). при придбанні у постачальника: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за ви-рахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих по-датків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельні витрати; інші витрати;</li> <li>2). при виготовленні власними силами: витрати, що утворюють виробничу собівартість, визначену за П(С)БО 16 «Витрати»;</li> <li>3). при внесенні до статутного капіталу: справедлива вартість, погоджена із засновниками підприємства з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника;</li> <li>4). при безоплатному отриманні: справедлива вартість; 5). при отриманні у результаті обміну на подібні активи: балансова вартість переданих запасів; 6). при отриманні в результаті обміну на неподібні активи: справедлива вартість отриманих запасів</li> </ol>	<p>Собівартість формується з таких витрат:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1). витрати на придбання: ціна придбання; мита та інші податки; витрати на транспортування; вартість робіт з навантаження та розвантаження й інших витрат.</li> <li>2). витрати на переробку: витрати, без-посередньо пов'язані з одиницею виробництва;</li> <li>3). інші витрати. Інші витрати, якщо вони відбулися при доставці до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану</li> </ol>

У разі відсутності у підприємства права власності на матеріальні цінності, що надійшли, останні повинні обліковуватися на позабалансових рахунках. Міжнародні стандарти фінансової звітності для малих і середніх підприємств незалежно від права власності визнають запаси активами і обліковують їх на балансі підприємства. У МСБО 2 зазначено, що у фінансовій звітності слід розкривати загальну балансову вартість запасів та балансову вартість згідно з класифікаціями, прийнятими для суб'єкта господарювання.

Важливою передумовою обліку виробничих запасів є їх оцінка, яка впливає на визначення собівартості продукції. Особливого значення це питання набуває за сучасних умов господарювання, коли ринкові ціни на виробничі запаси постійно змінюються і переважно зростають. Методика оцінки запасів є дієвим інструментом організації ефективної фінансово-господарської діяльності підприємства і викликає значний інтерес бухгалтерів у зв'язку з необхідністю ви-значення реальної вартості запасів. Вибір методу оцінки запасів варто робити залежно від вимог користувачів бухгалтерської інформації. П(С)БО 9 «Запаси» встановлено, що оцінка запасів здійснюється в трьох випадках: при надходженні, списанні й на дату скла-дання балансу.

Відповідно до мети, яку ставить перед собою підприємство, здійснюється вибір оцінки виробничих запасів. Досліджуючи альтернативні підходи до оцінки запасів за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, можна стверджувати, що існують певні неузгодженості під час формування вартості запасів при надходженні, вибутті, на дату балансу.

Важливе значення має застосування підприємством комп'ютеризованих технологій обліку запасів. Точна інформація про види, якісні й технічні характеристики запасів дозволяє з однаковою легкістю використовувати кожний з методів оцінки запасів, причому з найменшими витратами праці та часу.

Сьогодні залишаються невирішеними деякі питання, що створюють методичну неузгодженість у практиці обліку. Зокрема, відсутній порядок бухгалтерського обліку виробничих запасів, що не використовуються у господарській діяльності підприємства більше ніж один рік та не можуть бути реалізовані у зв'язку з від-сутністю попиту на них. Також не врегульовано бухгалтерський облік виробничих запасів, які надійшли безоплатно та не використовуються в господарській діяльності, а отже, не підпадають під критерій тих, що приносять економічну вигоду. Не уточнено, яким чином обліковувати такий об'єкт виробничих запасів, як тара. Однак виконання вимоги превалювання економічного змісту над юридичною фор-мою (що є однією з базових основ МСФЗ) щодо запасів виявляється маломожливим, адже на практиці цей критерій не завжди працює.

#### **Список використаних джерел:**

1. Голов С.Ф. Міжнародні стандарти фінансової звітності: сучасний стан та застосування. *Бухгалтерський облік і аудит*, 2005. № 8 -9.
2. Піддубна К.С. Впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. URL: [http://www.rusnauka.com/36\\_PWMN\\_2010/Economics/76294.doc.htm](http://www.rusnauka.com/36_PWMN_2010/Economics/76294.doc.htm) ((дата звернення 10.10.2019 р.).

**Мельникович В.С.**  
**Науковий керівник - Круковська О.В. к.е.н., доцент**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
м. Херсон

## **ОБЛІК БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ ОБЛІКУ**

Реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку та його приведення у відповідність з гармонійним співіснуванням з основними принципами та вимогами міжнародних стандартів передбачає також становлення та функціонування системи управлінського обліку, як невід'ємної частини єдиної інформаційної системи управління підприємством.

В сучасний час управлінський облік є з'єднуючою ланкою між обліковим процесом та процесом управління щодо забезпечення керівників різних рівнів управління обліковою інформацією для контролю за виробничою діяльністю та прийняттям дієвих управлінських рішень. Такою інформацією є дані, пов'язані з сільськогосподарською діяльністю. Особливої актуальності при цьому набуває необхідність приведення обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції у відповідність з Міжнародними стандартами фінансової звітності, методики їх контролю та системи управління.

В зв'язку з цим, для сільськогосподарських підприємств особливого значення набувають питання практичного застосування положень МСБО 41 «Сільське господарство», де синтезовані особливості сільського господарства щодо значення сільськогосподарської діяльності як управління біологічною трансформацією з відображенням в обліку.

Галузева система бухгалтерського обліку має чітко виражені ознаки статистичної звітності та відсутність багатьох ознак фінансової звітності, за якими можна було б судити про ефективну діяльність суб'єктів господарювання та які, на сьогодні, мають ряд принципових невідповідностей з нормами галузевого МСБО 41. Відповідно до вітчизняної нормативної бази облік сільськогосподарської діяльності врегульований П(С)БО 30 «Біологічні активи» [1] та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів [2], а за міжнародними стандартами – МСБО 41 «Сільське господарство» [3].

Сфера застосування П(С)БО 30 не поширюється на продукти переробки сільгосппродукції та біологічні активи, не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю, що обґрунтовано визнано метою та сферою застосування національного та міжнародного стандарту. В свою чергу, вважаємо, що МСБО 41 доречно не поширюється на землю та нематеріальні активи, які мають відношення (пов'язані) до сільськогосподарської діяльності. Справа в тому, що біологічні активи рослинництва мають свої особливості, зокрема, вони дають сільськогосподарську продукцію, яка є відокремленою від земельних ділянок і вважається окремим споживним (зрілим) біологічним активом. Самі ж біологічні активи рослинництва, як правило, не продаються та не купуються. Тобто, біологічні активи рослинництва є невіддільними від

землі, як основного засобу виробництва, тобто вони створюються за допомогою поєднання двох факторів виробництва – природного та людського, активного ринку на яких не має. Але, з іншого боку, склад поживних речовин ґрунту та відповідних додаткових вкладень на підвищення його родючості впливатиме на процес біологічного перетворення, що вважаємо за доцільне необхідно врахувати в майбутньому. Важливим критерієм визнання активу біологічним є наявність контролю над таким активом у суб'єкта господарювання за міжнародним положенням, що пропонуємо запозичити та запровадити в П(С)БО 30. Методика оцінки та визнання біологічних активів за П(С)БО 30 та МСБО 41 має, як схожість, так й різницю. Оцінка таких активів здійснюється відповідно до П(С)БО 9 «Запаси». На відміну від МСБО 41, в п. 17 П(С)БО 30 визнано витрати сільськогосподарської діяльності, що вважаємо за доцільне, оскільки, інформація, що отримується в процесі біотрансформації повинна відповідати всім вимогам достовірності вирахування собівартості продукції. Це також свідчить, що застосування П(С)БО 30 не передбачає, але й не відміняє необхідності ведення обліку витрат у порядку, передбаченому П(С)БО 16 «Витрати» та обчислення відповідно до його положень виробничої собівартості.

Співставлення ключових положень нормативно-правових актів щодо регламентації обліку сільськогосподарської діяльності за П(С)БО 30 та МСБО 41 вказує на певні неспівставності в обліку. В зв'язку з цим, для аграрного сектору особливого значення набувають питання практичного застосування положень МСБО 41 не лише з боку фінансового обліку, але й в системі управлінського обліку для прийняття науково обґрунтованих економічних рішень щодо стратегічного розвитку діяльності суб'єктів господарювання.

Пропонуємо: по-перше, впровадження Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності в облікову практику здійснювати поетапно, з можливою апробацією на практиці; по-друге, необхідно враховувати галузеві рекомендації побудови обліку сільськогосподарської діяльності; по-третє, одним із варіантів вирішення проблеми визначення достовірного результату діяльності є застосування на практиці протягом року оцінки за справедливою вартістю згідно П(С)БО 30 й відображення її у фінансовій звітності, а в управлінському обліку - здійснювати вирахування її фактичної собівартості з поетапним виявленням відхилень між цими оцінками.

### Список використаних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи». URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z1456-05> (дата звернення 23.10.2019 р.)
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1023.2288.0>. (дата звернення 23.10.2019 р.)
3. Міжнародні стандарти фінансової звітності URL: [http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=92410&cat\\_id=92408](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408). (дата звернення 23.10.2019 р.)

**Підковенко А.С.**  
**Шепель І. В., к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ОРГАНІЗАЦІЇ ПРОВЕДЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ТА ВПРОВАДЖЕННЯ МСФЗ**

В процесі господарської діяльності підприємства досить часто використовують досвід розвинутих країн. Досвід інших країн був використаний й під час запровадження внутрішнього аудиту. Враховуючи те, що внутрішній аудит є новим напрямом проведення перевірки діяльності підприємства, він має недоліки, які необхідно вирішити, щоб контроль був ефективним та впливав на подальший розвиток підприємства. Разом з тим, створення служби внутрішнього аудиту дасть можливість відмовитись від проведення зовнішнього аудиту.

На даний час в процесі господарської діяльності підприємства важливе місце займає перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та надання пропозицій щодо подальшого його вдосконалення з метою забезпечення подання контролюючим органам та заціпленим особам якісної, повної та достовірної звітності.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards) – це зведення документів стандартів, що регулюють принципи та правила складання фінансової звітності, необхідної зовнішнім користувачам для прийняття ними економічних рішень щодо організації [3]. Тому питання переходу українських компаній на Міжнародні стандарти фінансової звітності набуло надзвичайну актуальність. На сьогоднішній день Міністерством фінансів вносяться відповідні зміни до національних стандартів, наближуючи їх до міжнародних. Це зумовлено визнанням МСФЗ як одного з головних інструментів, що гарантує надання прозорої й уніфікованої інформації про фінансовий стан компанії для широкого кола учасників ринку, у тому числі й закордонних. Використання МСФЗ для подання звітності є необхідною процедурою під час виходу на міжнародні ринки, дозволяючи таким чином розширити коло потенційних інвесторів.

Впровадження МСФЗ дає можливість вдосконалювати внутрішню систему управління підприємством шляхом використання єдиних методик обліку з метою управління господарською діяльністю, а також підвищити конкурентоспроможність компанії внаслідок забезпечення надійною та прозорою інформацією зацікавлених користувачів [2]. Внутрішній аудит – це діяльність, яку проводить окремий підрозділ, служба чи посадова особа на окремому підприємстві. Основним напрямком діяльності служби внутрішнього аудиту є аналіз інформаційної системи бухгалтерського обліку і супутні види контролю, вивчення фінансової та операційної інформації, дослідження результативності господарської діяльності підприємства у цілому. Функціями внутрішнього аудиту є перевірка, оцінка, моніторинг, вивчення ефективності

функціонування системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю.

Служба внутрішнього аудиту здійснює функцію поточного контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства. Під час організації внутрішнього аудиту на підприємстві необхідно звернути увагу на те, щоб результат діяльності служби внутрішнього аудиту об'єктивно відображав діяльність підрозділу, який перевірявся, та був зрозумілий усім користувачам даної інформації. Отже, під час організації проведення внутрішнього аудиту, аудитор повинен дотримуватися таких основних принципів: системність або позачерговість аудиту – по графіку або в міру необхідності; одноманітність і об'єктивність – підходи та методики аудиту, рівень вимог до його результатів мають бути в принципі схожими для всіх підрозділів підприємства, що перевіряються; гласність – поточні та кінцеві результати перевірок не мають бути таємницею для сторони, що перевіряється; незалежність; превентивність – по кожній з невідповідностей, виявлених членами аудиторської команди, має бути висловлена пропозиція щодо їх ефективного усунення та профілактики надалі [1].

Внутрішній аудит діє самостійно в рамках організації і проводиться професіоналами з глибоким розумінням важливості рішучого управління, глибоким розумінням бізнес-систем і процесів і маючим базовий мотив допомагати своїм організаціям більш ефективно управляти ризиками. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (далі – Стандарти) включають дві основні категорії: Стандарти якісних характеристик (Attribute Standards) та Стандарти діяльності (Performance Standards).

Враховуючи зазначене, пропонуємо: -передбачити нормативно-правове регулювання щодо створення служб внутрішнього аудиту на підприємствах; -розробити внутрішньофірмові стандарти щодо внутрішнього аудиту, а вже потім критерії та основні показники, які б оцінювали ефективність діяльності служби внутрішнього аудиту; -закріпити на законодавчому рівні юридичну силу аудиторського висновку; розробити для Аудиторської палати України порядок виявлення фактів порушення незалежності аудиторів; -при організації служби внутрішнього аудиту на підприємстві передбачити обов'язковість дотримання вимог Міжнародних стандартів професійної практики внутрішнього аудиту тощо.

### Список використаних джерел

1. Буравцова К.І. Особливості організації внутрішнього аудиту на підприємстві. Управління розвитком. 2013. N 11. С. 139-141.
2. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посібник. К.: НУХТ, 2012. 335 с.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. від 16 липня 1999 р. N 996-14. URL : <http://zakon3.rada.gov.ua> (дата звернення 10.10.2019 р.)
4. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту. URL : <http://zakon3.rada.gov.ua> (дата звернення 10.10.2019 р.)

**Піхлик К.**

**Науковий керівник – Остапенко Ю.П. к.е.н., доцент**  
Київський національний економічний  
університет імені Вадима Гетьмана  
м. Київ

## **МІЖНАРОДНИЙ ТА ВІТЧИЗНЯНИЙ ДОСВІД ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З УЧАСНИКАМИ**

На сучасному етапі розвитку аграрних підприємств велике значення має вдосконалення методики обліку відносин власності та власного капіталу, адже основними споживачами інформації, що формується в системі бухгалтерського обліку, є інвестори (власники), тому інформація про власний капітал, що відображається у звітності, повинна бути повною, достовірною, прозорою і доступною, а також зрозумілою для всіх користувачів.

Розрахунки з учасниками є невід'ємною частиною власного капіталу підприємства. Тому впродовж останніх років, з метою полегшення співпраці з іноземними інвесторами, в Україні відбувається активне наближення Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку до міжнародних.

В Україні розрахунки з учасниками регулюються такими національними стандартами: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 13 «Фінансові інструменти», П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» (для підприємств, статутний капітал яких формується у іноземній валюті).

В міжнародних стандартах питання обліку розрахунків з учасниками широко варіюється. Облік розрахунків з учасниками регулюється МСБО 1 «Подання фінансової звітності», МСБО 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність», МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання», а також тлумачення КТМФЗ 17 «Розподіл негрошових активів на користь власників».

Як в національних положеннях (стандартах), так і в міжнародних відсутній стандарт, що прямо регламентує порядок обліку розрахунків з учасниками. Дослідити міжнародний та вітчизняний досвід обліку розрахунків з учасниками можна за такими операціями, як формування статутного капіталу (здійснення внесків учасників (засновників) товариства) та виплата дивідендів учасникам.

Згідно національних положень (стандартів), формування статутного капіталу відображається на рахунку 46 «Неоплачений капітал» [4]. На основі рішення протоколу засновників формується статутний капітал та робиться бухгалтерське проведення: Дт 46 «Неоплачений капітал» Кт 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал».

Внески до статутного капіталу обліковуються по кредиту рахунку 46 «Неоплачений капітал», який відповідно до виду внеску до статутного капіталу, кореспондує з такими рахунками:

- при внесенні грошових коштів засновником на розрахунковий рахунок - Дт 311 «Поточні рахунки в національній валюті»;

- при внесенні до статутного капіталу ТМЦ - Дт 20, 28;
- при внесенні до статутного капіталу основних засобів чи нематеріальних активів – Дт 10, 12, 15;
- при формуванні статутного капіталу акціями чи корпоративними правами на іншу особу – Дт 14 «Довгострокові фінансові інвестиції».

На відміну від НП(С)БО в Міжнародних стандартах, у господарюючих суб'єктів немає визначеного обов'язку обліковувати створення та внесення статутного капіталу з використанням транзитного рахунку «неоплачений капітал». Але вони надають можливість підприємствам самостійно обирати чи використовувати такий транзитний рахунок.

Для порівняння особливостей обліку розрахунків з учасниками за національними положеннями та міжнародними стандартами, розглянемо приклад виплати дивідендів учасникам (засновникам) сільськогосподарського підприємства – юридичним особам.

Відповідно до НП(С)БО для відображення виплати дивідендів використовується рахунок 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами». Нарахування дивідендів учасникам товариства відбувається за рахунок нерозподіленого прибутку. По дебету використовується рахунок 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді», а по кредиту - 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами». При виплаті дивідендів з поточного рахунку потрібно перерахувати до бюджету авансовий внесок податку на прибуток із суми дивідендів, нарахованих засновникам-юридичним особам з відображенням у бухгалтерському обліку такої кореспонденції рахунків: Дт 641 «Розрахунки за податками», Кт 311 «Поточні рахунки в національній валюті». Виплата дивідендів здійснюється безготівково шляхом перерахування коштів із поточного рахунку банку – Дт 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами», Кт 311 «Поточні рахунки в національній валюті».

Згідно з міжнародними стандартами, дивіденди оголошуються радою директорів, з оголошенням яких пов'язано три дати:

- а) дата, оголошена радою директорів, після якої у компанії виникають зобов'язання щодо їх виплати;
- б) дата реєстрації, що визначає право на отримання дивідендів;
- в) дата виплати – дата, на яку проводиться виплата учасникам.

Як правило, дивіденди виплачують у грошовій формі. На дату оголошення складають проведення: Дт «Оголошені дивіденди» Кт «Дивіденди до виплати». На дату реєстрації проведення не складають. А на дату виплати проведення має такий вигляд: Дт «Дивіденди до виплати» Кт «Грошові кошти». У кінці звітного періоду рахунок «Оголошені дивіденди» закривається на рахунок «Нагромаджений нерозподілений чистий прибуток», що відображають таким проведенням: Дт «Нагромаджений нерозподілений прибуток» Кт «Оголошені дивіденди»[1].

У звітності за національними положеннями бухгалтерського обліку операції щодо розрахунків з учасниками відображають у Звіті про власний капітал та Примітках до фінансової звітності. У Примітках відображають



розподіл часток зареєстрованого капіталу між власниками; права, привілеї або обмеження щодо цих часток; зміни у складі часток власників у зареєстрованому капіталі [3].

У звітності за міжнародними стандартами інформація відображається у Звіті про фінансовий стан (балансі), Звіті про зміни у власному капіталі за період, а також у Примітках до фінансової звітності [2].

Отже, існують деякі відмінності обліку розрахунків з учасниками (засновниками) суб'єкта господарювання за національними стандартами обліку та міжнародними стандартами. Остаточне впровадження міжнародних стандартів обліку і звітності в Україні надасть можливість до залучення іноземних інвестицій та налагодження зав'язків із міжнародними партнерами.

### Список використаних джерел

1. Лучко, М. Р., Бенько І. Д. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах.: навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 370 с.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/929\\_013](https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/929_013) (дата звернення 10.11.2019 р.).

3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 р. № 73 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення 10.11.2019 р.).

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2001 р. № 559 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Пудгороцькі М.М.**  
**Коваль С.В. к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

### **ОБЛІК ВИТРАТ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ ОБЛІКУ**

За умов загострення економічної кризи облік витрат набуває стратегічного значення для підприємств. Оскільки на кожному підприємстві, результати його діяльності (прибуток чи збиток) ставляться на перше місце. Достовірно оцінити результати діяльності можливо лише за даними бухгалтерського обліку. Так, в обліку фінансових результатів існує багато спірних питань. Це стосується насамперед, витрат, які формують фінансовий результат діяльності підприємства [1]. Відповідно до Закону України № 3332-VI від 12.05.2011р. [2] публічні акціонерні товариства, банки та інші підприємства, визначені відповідним переліком Кабінету Міністрів України зобов'язані складати фінансову звітність за міжнародними стандартами. Такий перехід спричиняє необхідність в дослідження відмінностей в умов визнання, оцінки та класифікації витрат на підприємствах відповідно до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку(МСБО).

Проблеми та перспективи удосконалення бухгалтерського обліку в Україні на основі МСБО досліджували такі науковці, як: Бутинець, С. Голов, О. Губачова, В. Костюченко, Ю. Кузьмінський, В. Пархоменко, В. Сопко, В. Швець та інші. Однак ряд важливих питань методології й організації бухгалтерського обліку в сучасних умовах залишаються не вирішеними повною мірою.

Проаналізувавши нормативно-правові та законодавчі документи України та МСБО, які регламентують процес формування, визнання та оцінку витрат, насамперед було виявлено, що поняття «витрати» мають певні відмінності у трактовці. Так, у п.1 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» витрати визначаються як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок вилучення або розподілення власниками) [3]. Відповідно до Податкового кодексу України [4] витратами є сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаваються (виготовляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності. Так, спостерігається відмінності у трактуваннях, це пояснюється різними цілями систем: бухгалтерського обліку та податкового. В міжнародній практиці витратам не присвячено окреме МСБО. Певні основи даного поняття розкриті у МСБО 1 «Подання фінансових звітів», МСБО 2 «Запаси», МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 18 «Дохід», МСБО 23 «Витрати на позики», МСБО 38 «Нематеріальні активи» та ін. Однак, відповідно до п. 4.25 Концептуальної основи складання і подання фінансових звітів (яка не є міжнародним стандартом бухгалтерського обліку), витрати – це зменшення економічних

вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам [4].

Це означає, що національний та міжнародний підходи до оцінки та визначення витрат ідентичні. МСБО 1 «Подання фінансових звітів» рекомендує здійснювати класифікацію витрат за характером (наприклад, амортизація, придбання матеріалів, транспортні витрати, виплати працівникам, витрати на рекламу), або за функціями як частини «собівартості продажу» (наприклад, витрати на збут або адміністративну діяльність) [5]. Це відповідає класифікації витрат за економічними елементами та статтями калькуляції у вітчизняній практиці, що передбачено ПБО 16 «Витрати» [6]. Лише в П(С)БО 16 «Витрати» наводиться детальний перелік складу загальновиробничих витрат, що значно полегшує працю бухгалтера зі складання їх класифікації на підприємстві. Водночас різниця полягає в тому, що згідно з П(С)БО 16 «Витрати» загальновиробничі витрати включаються до складу виробничої собівартості продукції робіт, послуг, а відповідно до МСБО 2 «Запаси» – до оцінки запасів, а саме до витрат на їх переробку [5,6].

Таким чином, за результатами критичного аналізу методологічних аспектів обліку процесів виробництва та реалізації продукції (робіт, послуг), згідно національних та міжнародних стандартів не виявлено суттєвих відмінностей у підходах до їх оцінки та обліку. Разом з тим, певні питання, що стосуються практичного застосування стандартів дещо відрізняються від прийнятих на міжнародному рівні, оскільки враховують вітчизняну специфіку, тому деякі аспекти обліку доходів та витрат від реалізації продукції (робіт, послуг) за міжнародними стандартами не висвітлюються у ПБО. Варто також зазначити, що МСБО, так само як і ПБО, не визначають порядок ведення бухгалтерського обліку. Вони описують загальні правила оцінки та подання інформації у фінансових звітах.

#### **Список використаних джерел:**

1. Августова О.О. Облік витрат за національними та міжнародними стандартами. URL: <http://konf.amsfo.com.ua/oblik-vitrat-za-nacionalnimi-ta-mizhnarodnimi-standartami/> (дата звернення 12.10.2019 р.).
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3332-17> (дата звернення 12.10.2019 р.).
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності. URL : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 12.10.2019 р.).
4. Податковий кодекс України. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/> (дата звернення 12.10.2019 р.).
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансових звітів». URL: <http://www.minfin.gov.ua/control/publish> (дата звернення 12.10.2019 р.).
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати URL: [minfin.gov.ua](http://minfin.gov.ua) (дата звернення 12.10.2019 р.).

**Селіванова О. І.**  
**Скрипник С.В. к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ВИЗНАННЯ КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ, ЇЇ ОЦІНКА ТА КЛАСИФІКАЦІЯ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

Визнання кредиторської заборгованості, її класифікація та оцінка за Міжнародними стандартами фінансової звітності (далі – МСФЗ) потребує від бухгалтера підвищеної уваги. Це обумовлено тим, що зобов'язання підприємства перед різними сторонніми особами регулюються достатньо великою кількістю міжнародних стандартів зі складною термінологією.

При цьому така термінологія часто не адаптована до українських реалій, наприклад у частині визнання заборгованості фінансовим зобов'язанням із різними підходами до оцінки, подальшого дисконтування та відображення у складі прибутків або збитків.

Крім того, в системі МСФЗ бухгалтерського обліку і відображення у звітності зобов'язань пов'язані з формуванням і використанням резервів. Розпочинаючи ведення бухгалтерського обліку з опрацювання первинних документів, які пов'язані з виникненням, зміною та погашенням зобов'язань, бухгалтер має знати загальні принципи визнання зобов'язань за МСФЗ.

Відповідно до Концептуальної основи зобов'язання – це обов'язок чи відповідальність діяти або робити певним чином. Вони можуть мати юридичну силу внаслідок виконання умов контракту або законодавчих вимог. Зобов'язання також виникають у результаті повсякденної ділової практики, традицій та бажання підтримувати добрі ділові стосунки (п. 4.15).

Концептуальною основою фінансової звітності також визначено, що зобов'язання є теперішньою заборгованістю суб'єкта господарювання, яка виникає внаслідок минулих подій і погашення якої, за очікуванням, спричинить вибуття у суб'єкта господарювання ресурсів, котрі втілюють у собі майбутні економічні вигоди (п. 4.4). Іншими словами, підприємство зобов'язане витратити свої ресурси або виконати роботи (надати послуги) при отриманні таких послуг або матеріальних цінностей від іншого суб'єкта господарювання.

В МСФЗ усі зобов'язання поділяються на поточні та непоточні (п. 60, 61 МСБО (IAS) 1), що в українській практиці відповідає поняттям коротко- та довгострокових зобов'язань. У системі МСФЗ розрізняють також існуючі (ті, що виникли внаслідок фактичного придбання активів) та майбутні зобов'язання (при укладенні невідомого договору про придбання активів у майбутньому, який містить штрафні санкції за невиконання зобов'язання) (п. 4.16 Концептуальної основи).

При цьому поточні зобов'язання визнаються суб'єктом господарювання за таких умов (п. 69 МСБО (IAS) 1): очікується погашення цього зобов'язання в ході нормального операційного циклу. Якщо тривалість такого циклу не можна

чітко виміряти, припускається, що вона становить 12 місяців; це зобов'язання утримується, в основному, з метою продажу; зобов'язання підлягає погашенню протягом 12 місяців після закінчення звітного періоду; відсутня можливість відстрочити погашення зобов'язання протягом як мінімум 12 місяців після закінчення звітного періоду. Важливий нюанс: окремі зобов'язання (наприклад, торговельна кредиторська заборгованість і деякі нарахування премії до заробітної плати працівників) слід класифікувати як поточні, навіть якщо вони підлягають погашенню через більш ніж 12 місяців після закінчення звітного періоду (п. 70 МСБО (IAS) 1).

Це обумовлено тим, що такі зобов'язання забезпечують операційний цикл підприємства і є його робочим капіталом. У цілому до поточних зобов'язань у практиці діяльності підприємства належать: розрахунки з постачальниками і підрядниками, бюджетом, фінансовими установами (розглядаються як фінансові зобов'язання – за МСБО (IAS) 32 «Фінансові інструменти: подання», МСБО (IAS) 39 «Фінансові інструменти: визнання і оцінка», МСФЗ (IFRS) 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації», МСФЗ (IFRS) 9 «Фінансові інструменти» (з урахуванням особливостей використання МСБО (IAS) 39); розрахунки за короткостроковими виплатами працівникам (йдеться про виплати працівникам (окрім виплат при звільненні працівників), які підлягають сплаті в повному обсязі протягом 12 місяців після закінчення періоду, у якому працівники надають відповідні послуги) та зобов'язання за соціальним страхуванням (МСБО (IAS) 19).

При цьому всі зобов'язання та заборгованості, що передбачають погашення грошовими коштами або іншими фінансовими активами (дебіторська заборгованість за торговельними операціями; векселі отримані; заборгованість за позиками до отримання; суми боргу за облігаціями до отримання) є фінансовими зобов'язаннями.

Безумовно, основою оцінки є історична вартість, але залежно від виду та умов виникнення конкретного зобов'язання вона може поєднуватися з іншими видами оцінок з указанного переліку оцінок. Наприклад, суми зобов'язань можуть передбачати їх дисконтування з наступним включенням різниці до складу доходів або витрат. Важливим моментом у реалізації цього механізму є наявність усієї необхідної інформації щодо відсотків, які нараховуються за зобов'язанням відповідно до договірних умов, і відсотків, які визначаються за окремими фінансовими операціями на рівні держави або регіону. Узагальнення практики трансформації фінансової звітності показує, що часто при існуючому рівні відсоткових ставок за кредитами та рівні інфляції суми дисконтування були досить несуттєвими, тому могли не відобразитися у складі доходів чи витрат підприємства.

### **Список використаних джерел**

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності / перекл. з англ. за ред. С.Ф. Голова. К.: ФПБАУ, 2005. 578 с.
2. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебник / 3-е изд., испр. и доп.. М.: ИНФРА-М, 2008. 512 с.

**Сидоренко О. В.**  
**Скрипник С.В. к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **МЕТОДИКА ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ: УПРАВЛІНСЬКИЙ АСПЕКТ**

Питання впровадження і застосування методології обліку за Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) вимагає перегляду основ бухгалтерського обліку у вітчизняній практиці. Впровадження МСФЗ впливає як на функціонування системи фінансового обліку так і внутрішньогосподарського (управлінського) обліку. Важливою передумовою ефективного управління підприємством є формування в системі управлінського обліку безперервного потоку узагальнюючих показників на усіх його рівнях на основі форм внутрішньої звітності, тобто раціональної системи управлінської звітності, в якій формується якісна оперативна, поточна та перспективна інформація про витрати, доходи та результати діяльності для ефективного управління підприємством та прийняття стратегічних управлінських рішень.

Всю інформацію, яка використовується для прийняття рішень, можна умовно поділити на дві категорії – вхідну і вихідну. Саме остання являє собою управлінські звіти, підготовлені для прийняття рішення по конкретному питанню та для конкретного користувача, якими виступають керівники відповідних рівнів управління. Тому, для створення раціональної системи управлінської звітності необхідно визначитися з вхідними інформаційними потоками та формою і змістом звітів. Склад управлінської звітності повинен формуватися за рівнями управління, центрами відповідальності, видами виробництва та продукції (робіт, послуг). Фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності складають підприємства, які відповідно до законодавства зобов'язані їх застосовувати, а також ті, які прийняли таке рішення (закріплене в обліковій політиці) самостійно.

НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» наблизило управлінський облік до показників звітності за МСФЗ, так як передбачає часткове згортання (розгортання) статей активів і зобов'язань, доходів і витрат. Однак, згортання статей активів і зобов'язань, доходів і витрат є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності. Форми внутрішньої звітності є індивідуальними для кожного підприємства, що пов'язано із специфікою його діяльності та технологічними особливостями виробничих процесів. Склад, терміни і періодичність подання звітності визначаються управлінським персоналом. Разом з тим, центральне місце в управлінському обліку посідає саме облік витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг). Різноманіття сучасних методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції дозволяє застосовувати в практиці обліку

українських підприємств такі методи, які відповідають інформаційним запитам менеджменту і дозволяють приймати ефективні управлінські рішення щодо удосконалення як технології виробничих процесів, так і їх самих. Вибір методів обліку витрат в управлінському обліку повинен відповідати інтересам прийняття рішення і може використовуватися незалежно від прийнятих методів у фінансовому та податковому обліку, а можливість їх вибору залежить від цілей управління і рішень керівника та оцінюється їх ефективністю. Це в свою чергу дозволяє використовувати професійне судження бухгалтера, яке базується на корисності облікової інформації для користувача звітності. Застосування різноманітних методів обліку витрат впливає на величину собівартості продукції і тим самим на величину фінансових результатів та зміст звіту про сукупний дохід у фінансовому обліку та форму звіту про прибутки і збитки в управлінському обліку. МСФЗ при складанні фінансової звітності передбачають вибір однієї з двох форм звіту про прибутки і збитки, що залежить від класифікації витрат – за функціями та за характером. Така форма звіту відповідає формі звіту, що застосовується при методах обліку повних і змінних витрат (стандарт-кост, директ-кост) і дозволяє відобразити додаткові показники, що є корисним для потреб управління. Основною відмінністю методу директ-кост є розрахунок собівартості на основі змінних витрат та аналіз і планування взаємозв'язків та взаємозалежностей між обсягом виробництва, собівартістю і прибутком, що широко застосовується в прийнятті управлінських рішень. Отже, у фінансовому обліку застосовують єдині підходи до узагальнення облікової інформації та розкриття змісту фінансової звітності. Тому, необхідно у національних положеннях стандартах бухгалтерського обліку для цілей управлінського обліку передбачити можливість застосування інших методик обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), що сприятиме співставності, використанню й аналітичності показників фінансової і управлінської звітності та належному обліково-аналітичному забезпеченню процесу прийняття управлінських рішень в системі менеджменту.

Разом з тим, впровадження МСФЗ в Україні має ряд проблем щодо їх практичного застосування: необхідність навчання управлінського персоналу МСФЗ, що потребує значних фінансових витрат; застосування бухгалтерами-практиками відмінних від вітчизняної практики підходів до узагальнення облікової інформації; відсутність практики застосування МСФЗ для цілей управлінського обліку; відсутність автоматизації (часткова автоматизація) фінансового і управлінського обліку на підприємствах.

#### **Список використаних джерел**

1. Голов С.Ф., Костюченко В.Н. Бухгалтерський учет и финансовая отчетность по международным стандартам: 3-е издание, переработанное и дополненное. Харьков: Фактор, 2013. 1008 с.
2. Жук В.М. До проблем стратегії запровадження МСФЗ в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 2. С. 17-25.
3. Міжнародні стандарти фінансової звітності / переклад з англ. за ред. С.Ф. Голова. К.: ФПБАУ, 2005. 578 с.

**Старенька Т. І.**

**Науковий керівник - Мармуль Л.О. д.е.н., професор**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
м. Херсон

## **ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ЗА МСФЗ**

Облік нематеріальних активів після визнання багато у чому схожий на облік основних засобів. Проте є певні розбіжності, такі як невизначений термін корисної експлуатації нематеріальних активів, необхідність використання інформації активного ринку при переоцінці нематеріальних активів. Про відповідні вимоги МСБО 38 «Нематеріальні активи» (далі - МСБО 38 або Стандарт) щодо обліку нематеріальних активів після визнання йдеться у цьому матеріалі.

Підприємство як складову облікової політики може обрати модель обліку нематеріальних активів або за собівартістю, або за переоціненою вартістю. Модель обліку за собівартістю передбачає, що нематеріальний актив після визнання обліковується за первісною вартістю за мінусом накопиченої амортизації та накопичених збитків від зменшення корисності.

У разі вибору моделі обліку за переоціненою вартістю нематеріальний актив після визнання обліковується за переоціненою вартістю, що є справедливою вартістю на дату переоцінки, за мінусом подальшої накопиченої амортизації та подальших накопичених збитків від зменшення корисності. Облік нематеріальних активів за переоціненою вартістю майже повністю ідентичний до обліку основних засобів за переоціненою вартістю:

- застосовування моделі переоцінки для всього класу нематеріальних активів, якщо один з активів такого класу був переоцінений;
- регулярність проведення переоцінки;
- визнання суми дооцінки як іншого сукупного доходу та її відображення у складі капіталу;
- облік накопиченої амортизації активу (або пропорційне збільшення, або згортання проти первісної вартості активу).

Ключовою відмінністю є те, що для переоцінки нематеріальних активів справедлива вартість має визначатися на підставі інформації активного ринку. Активний ринок - це ринок, де операції з активами або зобов'язаннями відбуваються з достатньою частотою та в обсягах, які забезпечують інформацію про ціни на безперервній основі.

МСБО 38 взагалі зазначає, що наявність активного ринку для нематеріальних активів є рідкісним явищем, хоча і може траплятися. Наприклад, у деяких юрисдикціях активний ринок може існувати для ліцензій на перевезення пасажирів, риболовних ліцензій або виробничих квот, на передачу яких немає обмежень. Водночас активний ринок не може існувати для торговельних марок, заголовків, видавничих прав на кіно- та музичні твори, патентів та торгових знаків з огляду на те, що кожен із таких активів є унікальним.



Отже, для переважної більшості нематеріальних активів застосування моделі переоцінки є неможливим з огляду на відсутність активного ринку таких активів. Важливо також пам'ятати, що Стандарт не дозволяє переоцінку нематеріального активу, що не був попередньо визнаний (тобто затрати на його створення були визнані витратами періоду, бо актив не відповідав критеріям визнання).

Природа нематеріальних активів є такою, що їх модернізація або часткова заміна зазвичай є неможливою. Подальші витрати на бренди, заголовки, клієнтські бази та інші аналогічні нематеріальні активи (незалежно від того, чи придбані вони окремо, чи створені самостійно) завжди визнаються як витрати періоду, в якому вони понесені.

Метод амортизації повинен відображати модель очікуваного споживання майбутніх економічних вигід. Якщо таку модель неможливо достовірно визначити, то застосовується прямолінійний метод амортизації. Поряд із прямолінійним методом амортизації Стандарт також називає метод зменшення залишку та виробничий метод. Обраний метод має застосовуватися послідовно з періоду в період, якщо не змінюється модель споживання економічних вигід від використання активу.

МСБО 38 встановлює, що ліквідаційна вартість нематеріального активу дорівнює нулю, крім випадків, коли: є зобов'язання третьої особи придбати актив наприкінці терміну його корисної експлуатації; є активний ринок для нематеріальних активів та: ліквідаційну вартість можна визначити з посиланням на такий ринок; є висока ймовірність того, що такий ринок існуватиме наприкінці терміну корисної експлуатації активу.

Період та метод амортизації нематеріальних активів із кінцевим терміном експлуатації мають переглядатися на кінець кожного звітного періоду. Якщо очікуваний термін корисної експлуатації відрізняється від попередніх оцінок, період нарахування амортизації слід відповідним чином змінити. Також якщо змінюється модель споживання очікуваних економічних вигід від активу, метод нарахування амортизації переглядається, щоб відображати зміну моделі. Перегляд терміну експлуатації та методу нарахування амортизації обліковується як зміна облікових оцінок, а отже, не потребує ретроспективного коригування. Термін корисної експлуатації активу, який не амортизується, має переглядатися кожного періоду для того, щоб визначити, чи факти й обставини підтверджують невизначеність такого терміну. За відсутності такого підтвердження зміна терміну корисної експлуатації нематеріального активу з невизначеного на кінцевий обліковується як зміна облікової оцінки. Утім, слід враховувати, що відповідний перегляд терміну корисної експлуатації є індикатором того, що актив міг втратити корисність.

#### **Список використаних джерел:**

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності / переклад з англ. за ред. С.Ф. Голова. К.: ФПБАУ, 2005. 578 с.
2. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник / 3-е изд., испр. и доп. М.: ИНФРА-М, 2008. 512 с.

**Старенький С.В.**  
**Науковий керівник Мармуль Л.О. д.е.н., професор**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
м. Херсон

## **ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ЗА МІЖНАРОЖНИМИ СТАНДАРТАМИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

Компанії, які змушені перейти на міжнародні стандарти фінансової звітності, зараз мають чимшвидше з ними ознайомитися. Ні для кого не є таємницею, що найкраще сприйняття інформації відбувається в порівнянні. А тому, щоб допомогти вам зрозуміти основні аспекти складання фінансової звітності за МСФЗ, ми відкриваємо серію публікацій, у яких порівнюємо основні підходи до обліку за П(С)БО та МСБО (МСФЗ).

Основні аспекти та методологічні засади ведення бухгалтерського обліку викладено у Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». Окрім даного положення, ключові аспекти обліку основних засобів також регламентують такі міжнародні стандарти, як МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність», МСБО 3 «Об'єднання бізнесу», МСБО 17 «Оренда», МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість», МСБО 36 «Зменшення корисності активів». Стандарти окреслюють основні положення щодо організації та ведення бухгалтерського обліку, передбачають певну «свободу вибору» для управлінського персоналу в питаннях організації обліку основних засобів. Основні засоби відповідно до МСБО 16 «Основні засоби» є матеріальними об'єктами, що їх: 1) утримують для використання у виробництві або постачання товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей; 2) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного року [1]. Основні засоби надходять на підприємство, більшим чином, від постачальників, придбані за грошові кошти.

Без основних засобів важко собі уявити жодне підприємство. На відміну від П(С)БО 7 у МСБО 16 не визначено, що вважати одиницею основних засобів для їх бухгалтерського обліку. Тобто підприємство повинне застосовувати професійне судження, визначаючи в кожному конкретному випадку, що приймати за одиницю обліку ОЗ – окремих об'єкт, його вагомий компонент або групу однорідних об'єктів. Так, у міжнародній практиці розповсюдженим є визнання окремими об'єктами ОЗ істотних частин або резервного обладнання, якщо підприємство планує отримувати від них економічний зиск та використовувати їх більше ніж один період [2]. Як за П(С)БО 7, так і за МСБО 16 під час надходження основні засоби приймаються на баланс за первісною вартістю, яка є їх фактичною собівартістю, або історичною собівартістю (historical cost), і складається з усіх витрат, пов'язаних із придбанням чи виготовленням цього активу. У МСБО 16 не розглядаються такі способи надходження основних засобів, як внесок у статутний капітал та безоплатне отримання. Якщо основні засоби повністю або частково придбаваються чи створюються за рахунок позикових коштів, то їхня первісна вартість формується за нормами МСБО 23 «Витрати за позиками»: якщо актив

визнається кваліфікованим, то витрати за позиками дозволено включати до первісної вартості (капіталізувати їх), в іншому разі такі витрати відносять до витрат поточного періоду [3].

У П(С)БО 7 також зазначено, що «фінансові витрати не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) за рахунок запозичень», але за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати» [1]. МСБО 23 (§ 5) кваліфікований актив (Quali-fying asset) визначає як актив, який обов'язково потребує значного періоду для підготовки його до використання із запланованими цілями чи для реалізації [3]. Аналогічне визначення кваліфікованого активу містить П(С)БО 31. Проте в жодному міжнародному стандарті не вказано тривалість такого «значного періоду», на практиці він приймається підприємствами самостійно з урахуванням особливостей своєї діяльності, тоді як відповідно до Методичних рекомендацій із бухгалтерського обліку фінансових витрат істотним рекомендовано вважати період понад три місяці [4].

У МСФЗ та П(С)БО до кваліфікованих активів переважно належать:

- 1) капітальні інвестиції в будівництво;
- 2) капітальні інвестиції у створення нематеріальних активів;
- 3) витрати на реконструкцію або модернізацію інвестиційної нерухомості;
- 4) незавершене виробництво (якщо продукція має тривалий операційний цикл) [5].

Таким чином, однією з головних умов визнання в обліку активів, у тому числі основних засобів, є можливість їх достовірної оцінки. Оцінка активів опосередковано впливає не тільки на фінансовий стан, а й на фінансові результати діяльності підприємств.

#### **Список використаних джерел**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку. URL: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/onemanuals/35131> (дата звернення 20.11.2019 р.).
2. Касаткін С. Основні засоби в міжнародній звітності URL: <https://online.dtki.ua/> (дата звернення 20.11.2019 р.)
3. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (IAS та IFRS) URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/mizhnarodni-standarty-finansovoi-zvitnosti> (дата звернення 20.11.2019 р.)
3. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку. К. : ЦУЛ, 2015. 522 с.
4. Тесля К.Б. Облік та оцінка основних засобів за міжнародними стандартами обліку. Матеріали Міжнародної Інтернет-конференції «МСФЗ: дослідження, наука, практика, імплементація». URL: <http://konf.amsfo.com.ua> (дата звернення 20.11.2019 р.)
5. Свицельська В.В. Справедлива вартість у контексті МСФЗ 13 «Оцінка за справедливою вартістю». *Вісник ЖДТУ*. 2015. С. 56–61.

**Хомишина Ю.П.**  
**Шепель І. В. к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ЗАСТОСУВАННЯ МСФЗ ТА МСА ДЛЯ ОРГАНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ**

Міжнародні стандарти не тільки узагальнюють накопичений досвід різних країн, але й активно впливають на розвиток національних систем. Актуальною проблемою теперішнього часу є організація впровадження міжнародних стандартів у сфері обліку, контролю та аудиту, оскільки стратегія реформування в Україні передбачає застосування МСФЗ, МСБО, МСА та різних міжнародних стандартів з контролю (COSO, SAC, SAS, COBIT, Sarbanes – Oxley Act), що характерні для більшості країн з розвинутою інфраструктурою ринкових відносин. Впровадження цих стандартів є необхідною умовою активного розвитку України та її співпрацю з зарубіжними країнами з розвинутою економікою.

Підготовка міжнародних стандартів з бухгалтерського обліку, контролю та аудиту мала на меті створення умов для досягнення зіставності даних суб'єктів господарювання про результати діяльності підприємства, стан ресурсів та показників, що дозволить користувачам визначити кращі можливості для підвищення продуктивності та уникнення ряду важливих відхилень від прийнятої раніше методики формування звітної інформації.

Основними організаціями, які займаються розробкою і впровадженням МСФЗ на глобальному рівні є: – Комітет з МСФЗ – IASB (створений 29 червня 1973 року). Комітет з міжнародних стандартів аудиту та підтвердження достовірності інформації – IAASB; – Міжнародна федерація бухгалтерів – IFAC. На рівні окремих держав впровадженням МСФЗ займаються різні урядові та неурядові організації, аудиторські компанії (і їх об'єднання), а також профільні організації (як правило, асоціації), які виступають своєрідним «мостом» між розробниками стандартів, користувачами та контролюючими органами.

Міжнародні стандарти фінансової звітності почали розроблятися з 1973 року Комітетом з міжнародних стандартів (згодом перетвореному в Раду з міжнародних стандартів фінансової звітності). Міжнародні стандарти фінансової звітності (далі – МСФЗ) включають в себе: • Міжнародні стандарти фінансової звітності – International Financial Reporting Standards (IFRS); • Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку – International Accounting Standard (IAS); • Інтерпретації, розроблені Комітетом з інтерпретації міжнародних стандартів фінансової звітності – International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) або колишнім Постійним Комітетом з інтерпретації (SIC).

Такі процеси відбуваються також у сфері контролю та аудиту. Однак ці

процеси непрості та неоднозначні. Всі країни мають власні проблеми, типові саме для них, тож підходи до аудиту та контролю відрізняються. З цією метою створюються світові міжнародні організації, які видають міжнародні стандарти у сфері контролю та аудиту [1, с. 29], зокрема:

- стандарт «Цілі контролю при використанні інформаційних технологій» (COBIT);

- доповідь «Контроль і аудит систем» (SAC); – доповідь «Внутрішній контроль: інтегрований підхід» (COSO);

- «Вказівка про розгляд структури внутрішнього контролю при аудиті фінансової звітності» (SAS 55) зі внесеними змінами (SAS 78);

- Закон Сарбейнса – Окслі (Sarbanes – Oxley Act, відомий як «Вимоги SOX»), згідно з яким підприємства, чії акції котируються на міжнародних фондових ринках, зобов'язані дотримуватися норм цього закону;

- Міжнародні стандарти аудиту (МСА) 315 (переглянутий) «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння господарювання суб'єкта і його середовища» (ISA 315), МСА 330 (переглянутий) «Аудиторські дії у відповідь на оцінювані ризики» (ISA 330).

Ціль організації системи внутрішнього контролю багато в чому залежить від правової форми, організаційної структури компанії, виду діяльності, необхідності контролю тих чи інших процесів, які відбуваються на підприємстві. Після видання Закону фахівці відразу звернулися до документів, створених Комітетом спонсорських організацій COSO. Він визначає внутрішній контроль як процес, що здійснює рада директорів компанії, менеджер, інший персонал, для забезпечення розумної гарантії досягнення таких цілей: ефективність та економічна доцільність операцій; надійність фінансового звітування; узгодженість із відповідними законами та нормативами [2]. Так, система внутрішнього контролю, яка побудована за методикою COSO, необхідна для організацій, які спроможні понести відповідні витрати на створення та перевірку системи внутрішнього контролю. Набір компонентів Моделі COSO конкретизують інструменти та прикладні рішення залежно від відповідних цілей внутрішнього контролю (управлінська ефективність, достовірність звітності, комплаєнс) і направлені перевірки (рівень бізнесу та процесів) та подані у вигляді рівнів «Кубу COSO» [3, с. 59].

### Список використаних джерел

1. Ніконова О. Міжнародні стандарти INTOSAI: основні положення, аудиторські підходи, термінологія. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 2. С. 29–35.
2. Івахненко С. В. Нормативне забезпечення автоматизації корпоративного фінансового контролю: світовий досвід. *Фінанси України*. 2008. № 10. С. 95–104.
3. Мосендз Т. А. Эффективность бизнеса под контролем. *Менеджмент сегодня*. 2009. Февр. (№ 1(49)). С. 56–63.
4. Піддубна К.С. Впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. URL: [http://www.rusnauka.com/36\\_PWMN\\_2010/Economics/76294.doc.htm](http://www.rusnauka.com/36_PWMN_2010/Economics/76294.doc.htm) ((дата звернення 10.10.2019 р.)).

**Чир'єва І.В.**  
**Шепель І. В. к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ ОБЛІКУ**

Європейська інтеграція України, співпраця вітчизняних підприємств з іноземними партнерами вимагає гармонізації національних положень та міжнародних стандартів. Міністерство фінансів України поступово вносить зміни до національних стандартів, наближуючи їх до міжнародних та зменшуючи прогалину між вітчизняною системою обліку та загальноприйнятою європейською. Проте, при узгодженні П(С)БО та МСБО потрібно враховувати особливості ведення бухгалтерського обліку в Україні. Міжнародні стандарти - це цілісна система обліку, що узагальнює облікові принципи і правила складання фінансових звітів, спрямована на зближення методології обліку та звітності різних країн. Як відомо, національні положення бухгалтерського обліку України ґрунтуються на Міжнародних стандартах фінансової звітності, але вони мають деякі відмінності. Міжнародним аналогом П(С)БО 9 «Запаси» є МСБО 2 «Запаси». Згідно МСБО 2, запаси - це активи, які: утримуються для продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва для такого продажу; існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.

До запасів відносяться також товари, спеціально придбані для продажу (товари, придбані підприємствами торгівлі), а також інші цінності, придбані яким-небудь підприємством (не обов'язково торговим) для перепродажу, готова продукція, і незавершене виробництво [1].

Визначення вартості запасів є головною метою МСБО 2. Відповідно до п. б МСБО 2, запаси слід вимірювати за найменшим з двох показників: собівартістю або чистою вартістю реалізації. Собівартість готової продукції оцінюються за витратами на її виробництво. Такі витрати складаються переважно з витрат на оплату праці та інших витрат на персонал, безпосередньо зайнятий виготовленням продукції, включно з керівним персоналом, і з відповідних накладних витрат. Сільськогосподарську продукцію, зібрану як урожай біологічних активів підприємства відповідно до МСБО 41 «Сільське господарство», оцінюють за справедливою вартістю мінус попередньо оцінені витрати на місці продажу на час збирання врожаю. На дату застосування МСБО 2 «Запаси», вказана оцінка розглядається як собівартість сільськогосподарської продукції [2; 3, с. 888]. Облік руху готової продукції залежить від системи обліку, що застосовується підприємством. Існують дві системи обліку запасів (в т.ч. готової продукції): постійного та періодичного обліку. При системі періодичного обліку (Periodic Inventory System) надходження та видаток запасів протягом звітного періоду на рахунках запасів не відображують.

Із самої назви видно, і що облік кількості запасів в коморі ведуть періодично. Для обліку придбаних матеріалів аби товарів застосовують рахунок "Закупки". Наприкінці звітної періоду сальдо рахунків запасів на початок періоду та сальдо рахунка "Закупки" списують на рахунок фінансових результатів, Наприкінці звітної періоду проводять інвентаризацію запасів у місцях їх зберігання. На основі її результатів визначають та оцінюють залишки запасів на кінець звітної періоду, які списують і на рахунки відповідних запасів із кредиту рахунка фінансових результатів. Собівартість реалізації запасів при системі періодичного обліку визначається балансовим методом.

У системі періодичного обліку запасів собівартість продажу наводиться шляхом відображення операційних витрат за елементами разом із величиною зміни запасів протягом звітної періоду. При системі постійного обліку запасів (Perpetual Inventory System) їх надходження та видаток відображають протягом звітної періоду на відповідних рахунках запасів ("Товари", "Матеріали", "Незавершене виробництво", "Готова продукція"). Собівартість реалізації визначається як добуток собівартості одиниці запасів та кількості реалізованих запасів. В період масового використання комп'ютеризованих систем обліку зміни на рахунку "Запаси" фіксуються миттєво.

З практичної точки зору цей метод є надзвичайно розповсюджений серед багатьох підприємств. При застосуванні системи постійного обліку реалізовані запаси відображають у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) за статтею "Собівартість реалізації". Собівартість реалізації готової продукції включає: виробничу собівартість реалізованої готової продукції; нерозподілені виробничі накладні витрати; наднормативні виробничі витрати запасів [4].

Незалежно від системи обліку запасів на практиці виникає проблема оцінки відпуску запасів, оскільки собівартість їх надходження (придбання, виробництво) в різних періодах різна. Для визначення собівартості запасів, що вибувають МСБО 2 «Запаси» передбачено широкий вибір методів: Метод конкретної ідентифікації; Середньозважена собівартість запасів (Weighted Average Cost); Формула "перше надходження - перший видаток" (First In, First Out - FIFO); Метод стандартних (нормативних) витрат (Standard Costs); Метод роздрібних цін (Retail Method) [3, с.221].

### Список використаних джерел

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». URL: <http://www.mmfm.gov.ua/file/lhik/364245/file/ias-02.pdf> (дата звернення 11.10.2019 р.).
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство». URL: <http://www.mmfin.gov.ua/file/lmk/364273/file/ias-41.pdf> (дата звернення 11.10.2019 р.).
3. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік та (фінансова звітність за міжнародними стандартами. 3-тє вид., перероб. і доп. Х.: Фактор, 2013. 1072 с.
4. Жолнер ІВ. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами URL: [http://pidruchniklws/10500902/buhgaltersldy\\_oblik\\_ta\\_audit/za](http://pidruchniklws/10500902/buhgaltersldy_oblik_ta_audit/za) (дата звернення 11.10.2019 р.).

**Шепель І.В. к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **СТАНДАРТИЗАЦІЯ ОБЛІКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Питання про стандартизацію обліку сільськогосподарської діяльності було поставлено МФБ в 1994 році. У грудні 2000 року був затверджений міжнародний стандарт бухгалтерського обліку МСБО 41 «Сільське господарство», який було рекомендовано застосовувати з 01.01.2003 року. З 2004 р. у МСБО 41 в якості національного почав застосовуватись в Новій Зеландії. Аналогічний стандарт № 35 «Самостворювані та відтворювані активи» прийняла Австралія. У розвинутих країнах поки що цей стандарт не знаходить застосування. З країн колишнього СРСР положення МСБО 41 враховані при розробці аналогічних національних стандартів: у Молдові НСБО 5 «Особливості обліку на сільськогосподарських підприємствах» та деяких Середньоазіатських республіках.

Розробкою цього стандарту в Україні займався науково-дослідний інститут при Міністерстві фінансів України із залученням науковців та викладачів по обліку в сільському господарстві. Розроблений П(С)БО 30 «Біологічні активи», затверджено Наказом Мінфіну України № 790 від 05.12.2005 р. з набранням чинності з 01.01.2007 р. В роз'яснення застосування П(С)БО 30 розроблені та затверджені Наказом Мінфіну України № 1315 від 29.12.2006 р. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів. Для застосування П(С)БО 30 Мінфіном України внесено зміни до Плану рахунків та деяких П(С)БО (Наказ № 1176 від 11.17.2006 р.).

Основні зміни, що вносяться П(С)БО 30 «Біологічні активи» в організацію обліку: об'єктів обліку; плану рахунків; оцінки активів; нарахування зносу; визначення фінансового результату від сільськогосподарської діяльності, зміни до фінансової та статистичної звітності. П(С)БО 30 вводяться нові об'єкти обліку - «Біологічні активи», що являють собою живі організми (рослини, тварини), які вирощуються підприємством з метою отримання сільськогосподарської продукції або утримуються ним з метою отримання інших вигод.

Вводиться ринкова оцінка активів (за справедливою вартістю). Оцінка активів за справедливою вартістю хоча і викличе труднощі на практиці, проте буде мати величезне значення для інвестиційної привабливості сільського господарства України. Взагалі оцінка активів за ринковою вартістю стає пріоритетним напрямом розвитку бухгалтерського обліку в світі.

Так Комітет з міжнародних стандартів оцінки видав Положення № 10 «Оцінка сільськогосподарської нерухомості», згідно з яким сільськогосподарські активи з метою оцінки розділяють на види: земля; структурні поліпшення землі; основні засоби, прикріплені до землі; основні



засоби, не прикріплені до землі; біологічні активи, прикріплені до землі; біологічні активи, не прикріплені до землі.

Отже, облікові служби аграрних підприємств України мають освоїти нові підходи до оцінки нерухомості, біологічних активів, сільгосппродукції, в тому числі і для захисту інтересів селян в умовах інтеграційних та інвестиційних процесів. Ринкова оцінка активів набуває все більшого значення і в операційній діяльності. Бухгалтери звикли вести облік за історичною собівартістю (за подіями та операціями, що вже відбулися), а для управління більш важливою є інформація про реальний і майбутній стан виробництва і активів. Останнє буде визначати майбутній розвиток нашої професії. П(С)БО 30 «Біологічні активи» є певною рушійною силою в цьому процесі.

З введенням П(С)БО 30 «Біологічні активи» вносяться зміни у фінансову та статистичну звітність сільськогосподарських підприємств. На даний час такі зміни внесено лише до форми фінансової звітності № 1 «Баланс». При переході до нового обліку сільськогосподарської діяльності бухгалтерам слід враховувати і зміни, що вносяться до порядку нарахування зносу (амортизації). Змінюється порядок визначення фінансового результату діяльності сільгосппідприємства. Тепер цей порядок буде визначати розрахунок по трьох складових, а не по одній, як було раніше. Необхідно звернути увагу на те, що на невеликих та середніх підприємствах (які не розділяють облік на фінансовий та управлінський) можливо за необхідністю при запровадженні П(С)БО 30 збереження існуючої системи виробничого обліку з метою забезпечення управління оперативною інформацією та можливістю розрахунку повної собівартості продукції (робіт, послуг).

За новим стандартом, об'єктами обліку в рослинництві виступає біологічний актив та сільськогосподарська продукція. Крім того, поточні біологічні активи в обліку і звітності тепер розглядаються як незавершене виробництво. Це суперечить П(С)БО 30, в якому сказано, що незавершене виробництво є окремим об'єктом обліку для відображення витрат на виробництво сільськогосподарської продукції. В обох випадках задіяний рахунок 23 "Виробництво", що є теоретично не обґрунтованим та ускладнює і без того складний облік виробництва в рослинництві.

Прослідковується неточність у відображенні додаткових біологічних активів рослинництва на рахунку 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва", що на практиці призводить до заплутування обліку. Не кожен додатковий біологічний актив відразу визнається сільськогосподарською продукцією, оскільки існує можливість його використання у подальшому процесі виробництва. Тому дуже важливим є розмежування і відображення в обліку на окремих рахунках додаткових біологічних активів як сільськогосподарської продукції та власне самих додаткових біологічних активів, що підлягають подальшому використанню.

Нормативно-правовими документами передбачено оцінювати біологічні активи та продукцію рослинництва за справедливою вартістю. Така вартість складається на основі цін активного ринку на подібну продукцію. Проте,

інформація про ціни активного ринку не завжди є достовірною на певну звітну дату, оскільки ціни змінюються швидко і прослідкувати за їх коливаннями на практиці бухгалтеру підприємства дуже складно. Отже, виникає велика ймовірність того, що отримана інформація про ринкові ціни буде неправдивою, що, в свою чергу, призведе до неправильного визначення справедливої вартості.

Якщо активний ринок на певну продукцію відсутній, то справедливу вартість такої продукції можна визначити за останньою ринковою ціною операцій з нею або за цінами на подібні активи, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик оцінюваного активу чи продукції.

У першому випадку, достовірне визначення ціни біологічного активу можливе за умови того, що останні операції з ним здійснювались кілька днів тому. В разі, коли такі операції мали місце, наприклад, більше року тому, ціна операції не відображатиме реальну ринкову вартість оцінюваного біологічного активу. За існуючої нині системи обліку та згідно Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів, фінансовий результат від сільськогосподарської діяльності визначається в три етапи:

1) фінансовий результат від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів, що відображається в обліку як первісна вартість;

2) фінансовий результат від реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю без витрат на місці продажу;

3) фінансовий результат від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, які оцінюються за справедливою вартістю без витрат на місці продажу.

Всі розглянуті вище проблеми практичного ведення бухгалтерського обліку в сільському господарстві негативно впливають на економіку в цілому. Щоб зупинити цей процес, необхідно, насамперед переглянути існуюче законодавство щодо обліку господарської діяльності в Україні, що орієнтується на світовий досвід господарювання. Варто пам'ятати, що не все, запозичене із-за кордону, є прийнятним для ефективного розвитку української економіки.

#### **Список використаних джерел**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи". URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/> (дата звернення 12.10.2019 р.).

2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/> (дата звернення 12.10.2019 р.).

3. Лінник В.Г., Коцупатрий М.М. Новий етап в розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України. *Фінанси, облік і аудит*. Збірник наукових праць. К.: КНЕУ, 2006. С. 401- 408.

4. Мельничук Б.В. Впровадження положення (стандарту) з сільського господарства в Україні. *Облік і фінанси АПК*. 2004. № 2. С. 29-34.

5. Облік сільськогосподарської діяльності: навчальний посібник / за ред. В.М. Жука. К.: Видавництво ТОВ "Юр-Агро-Веста", 2007. 368 с.

**Юрченко А. Ю.**  
**Науковий керівник - Скрипник С.В. к.е.н., доцент**  
**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**  
м. Херсон

### **КОНЦЕПЦІЯ РОЗВИТКУ КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

З метою успішного функціонування підприємства, підвищення рівня його рентабельності, збереження та збагачення активів необхідний налагоджений та перевірений механізм управління, найважливішим елементом якого є повсякденний внутрішній контроль. Система контролю на підприємстві має бути економічно вигідною, тобто затрати на її функціонування повинні бути меншими за витрати фірми через її відсутність. Якщо система внутрішньогосподарського контролю буде функціонувати ефективно, то це дасть змогу скоротити витрати на проведення внутрішнього аудиту [1].

Внутрішній аудит – це організована на економічному суб'єкті в інтересах його власників і регламентована його внутрішніми документами система контролю над дотриманням установленого порядку ведення бухгалтерського обліку й надійності функціонування системи внутрішнього контролю. Внутрішній аудит підпорядкований тільки керівництву підприємства або його власнику. Тому такий аудит не є достатньо незалежним стосовно господарюючого суб'єкта, але його можна назвати повністю незалежним стосовно внутрішніх служб та підрозділів підприємства. Як правило, до функцій внутрішнього аудита належать:

- перевірка систем бухгалтерського обліку й внутрішнього контролю, їх моніторинг і розробка рекомендацій з поліпшення цих систем;
- перевірка бухгалтерської й оперативної інформації, включаючи експертизу засобів та способів, що використовуються для ідентифікації, оцінки, класифікації такої інформації й складання на її основі звітності, а також спеціальне вивчення окремих статей звітності, включаючи детальні перевірки операцій, залишків по бухгалтерських рахунках;
- перевірка дотримання законів і інших нормативних актів, а також вимог облікової політики, інструкцій, рішень і вказівок керівництва й (або) власників;
- перевірка діяльності різних ланок управління;
- оцінка ефективності механізму внутрішнього контролю, вивчення й оцінка контрольних перевірок у структурних підрозділах економічного суб'єкта; перевірка наявності, стану й забезпечення збереження майна економічного суб'єкта;
- робота над спеціальними проектами й контроль за окремими елементами структури внутрішнього контролю;
- оцінка використовуваного економічним суб'єктом програмного забезпечення; спеціальні розслідування окремих випадків, наприклад підозр у зловживаннях;
- розробка й подання пропозицій по усуненню виявлених недоліків і

рекомендацій з підвищення ефективності управління.

Відповідальність за виконання своїх обов'язків внутрішній аудитор несе тільки перед власниками й (або) керівництвом підприємства [2]. Таким чином, у рамках внутрішнього аудиту здійснюється не тільки детальний контроль за збереженням активів, але й контроль за політикою і якістю менеджменту [3]. Мета внутрішнього аудиту - допомогти керівництву та всім працівникам підприємства ефективно та доцільно виконувати свої функції. Внутрішній аудит у порівнянні із зовнішнім є більш поглибленим і таким, що враховує специфіку підприємства, форми звітності, яка не оприлюднюється і не розглядається зовнішнім аудитором.

Зовнішній аудит - це аудит, який виконують фірми за договорами з замовниками. Замовник у листі пропонує фірмі-аудитору мету завдання та масштаб аудиту. Зовнішній аудит проводиться тільки незалежними особами і аудитор має право його проводити, якщо відсутній тиск на аудитора з будь-якого боку. Якщо принцип незалежності порушений аудитор не має права проводити перевірку та формулювати свою думку про установлений порядок ведення бухгалтерського обліку й надійності функціонування системи внутрішнього контролю підприємства-замовника. Внутрішній і зовнішній аудит багато в чому доповнюють один одного. Багато функцій внутрішніх аудиторів можуть бути виконані запрошеними незалежними аудиторами; при рішенні багатьох завдань внутрішні й зовнішні аудиторів можуть використовувати однакові методи - різниця полягає лише в ступені точності й детальності застосування цих методів. У міжнародній практиці до методів аудиту належать: інспекція (перевірка прибуткових і видаткових касових ордерів з метою правильності записів грошових коштів); спостереження (присутність аудитора під час інвентаризації грошових коштів у касі); опитування межами; підрахунок (звіту комірника: суми надходжень, відписку матеріалів та сальдо на кінець дня); аналіз (перевірка арифметичної точності джерел інформації); вивчення.(аналіз фінансового стану підприємства) [4].

Оскільки види аудиту можуть бути різноманітними, то й результат перевірки може мати різноманітні форми представлення. Однак, при будь-якому виді аудиту, Замовник одержить письмовий звіт про перевірку. При обов'язковому аудиті Замовник отримає наступні документи: детальний звіт про проведену перевірку, в якому висловлюється думка аудиторів по кожному розділу обліку; звіт для керівництва з характеристикою стану обліку на підприємстві в цілому, аудиторський висновок з висловленням думки щодо достовірності звітності, який надається зацікавленим особам.

#### **Список використаної літератури**

1. Білуха М.Т. Курс аудиту: підручник. 2-ге вид., доп. і перероб. К.: Вища школа. Г-во "Знання", КОО, 1999. 574 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Аудит: підручник. Житомир: ПП "Рута", 2002. 672с.
3. Давидов Г.М. Аудит: підручник. К.: Знання, 2004. 511с.
4. Дорош Н.І. Сутність та призначення внутрішнього аудиту. *Вісник ЖДТУ*. 2006. № 1(35). С. 41-46.

#### **4. ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТА РОЗВИТКУ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ: ІННОВАЦІЙНИЙ КОНТЕКСТ**

**Piskun K. S.**

**Scientific adviser - Matalytskaya S. K., PhD, associate professor**

Belarusian State Economic University

Minsk

### **LEASING PAYMENTS FORMS AS A FACTOR OF MUTUALLY BENEFICIAL COOPERATION DEVELOPMENT OF UKRAINE AND BELARUS**

Diplomatic relations between the Republic of Belarus and Ukraine were established on December 27, 1991. The legal framework of Ukrainian-Belarusian relations today is 205 international documents, including: 100 - interstate and intergovernmental, 105 - interdepartmental. However, concerning 7 bilateral agreements, the parties carry out domestic procedures for their come into force. At the interregional level, more than 50 agreements were concluded. The existing legal framework regulates a wide range of issues of bilateral cooperation between states, including trade and economic (more than half of all agreements), scientific, technical, humanitarian, law enforcement and other spheres [1].

Leasing agreements are concluded at the highest level of the two countries that provide sale of goods of the manufacturer-resident of the Republic of Belarus, for example, Promagroleasing-Ukraine LLC or Eximlizing LLC (Ukraine) [2].

Thus, the development of economic, trade and other mutually beneficial relations is essential for Ukraine and Belarus. An important aspect is mutual interest in the outcomes of countries.

The neighboring countries' international relations development has a bilateral character, since, due to mutual cooperation, economies receive steady growth trends. Thereby national characteristics in terms of economic relations (conclusion of contracts, accounting, taxation), there may be cases of divergence of interpretation and, accordingly, understanding of the regulatory framework of a neighboring country [3-6].

In the Republic of Belarus, leasing is developing quite actively and has stable growth forecasts, therefor lessors offer their services to non-residents. Organizations of the agricultural sector of the Ukraine economy can use directly their services and receive:

- 1) individual leasing conditions for each business entity, which may not be possible with bank crediting;
- 2) an individual leasing payments schedule, from the date of payment, to the payment system;
- 3) the resolution of their own difficulties regarding the acquisition of property, which is often impossible to buy as soon as possible;
- 4) additional paperwork work absence, because this type of work is performed by the lessor in order to have confidence in the correctness of the documents

preparations.

In connection with the foregoing, it is relevant to consider the types of lease payments that, upon contract conclusion, will need to be paid to the lessee resident of Ukraine. The nature of these relations indicates that the paper describes international leasing type, in particular export and transit [7]. Obtaining complete information about the essence of each payment will allow residents of Ukraine, in particular the agricultural sector, to show up an active interest in leasing in the Republic of Belarus and accelerate the process of mutually beneficial cooperation.

Any lessee has the right to choose any leased asset, regardless of the manufacturer [6]. Consequently, if the leased asset is not supplied from the Republic of Belarus, then transit leasing takes place, or, otherwise, when exporting machinery, equipment, etc. of Belarusian production, that is export leasing.

The lease payments types are presented in Figure 1.

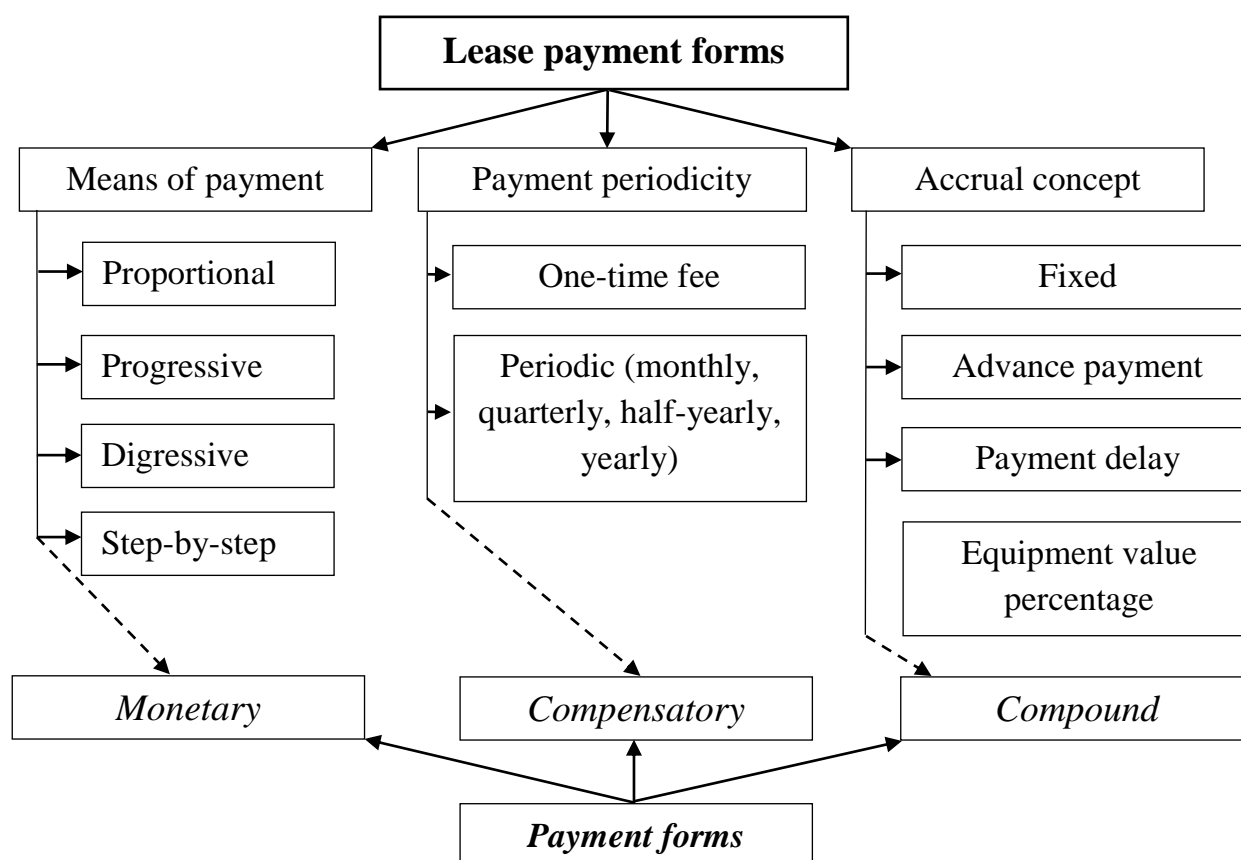


Рисунок 1 – Lease payments classification

When agreeing on a lease payments schedule, an enterprise should proceed from its financial capabilities, the size and frequency of generated cash flows using assets, and tend to minimize the total amount of lease payments in real value. This minimization is ensured by comparing the leasing payments discounted flows of various types.

At the end of the contract, the lessee has the opportunity:

- 1) to buy out the leased asset at its residual value;
- 2) to conclude a new leasing contract for the same leased asset (as a rule, for a

shorter period and at a reduced rate) or for new, more advanced equipment;

3) to return to the lessor the leased asset in the same natural-material form.

Thus, resident lessors of the Republic of Belarus have considerable experience in concluding international agreements on the provision of leasing services, and have a qualified approach to business relations and the documents preparations. Constant and fruitful cooperation between Ukraine and the Republic of Belarus will be able to give the agricultural sector of the Ukrainian economy a strong input in economic development.

### Reference list

1. Dogovorno-pravovaya baza mezhdu Ukrainoy i Belarus'yu [Elektronnyy resurs]. – Rezhim dostupa: <https://belarus.mfa.gov.ua/ru/ukraine-by/legal-acts> . – Data dostupa: 15.11.2019.

2. O nekotorykh merakh po realizatsii tovarov, proizvedennykh v Respublike Belarus': Ukaz Prezidenta Resp. Belarus', 24 sen. 2009 g., № 466 // Konsul'tant Plyus: Belarus' [Elektronnyy resurs] / OOO «YurSpektr», Nats. tsentr pravovoy inform. Resp. Belarus'. – Minsk, 2019. – Data dostupa: 15.11.2019.

3. Fedorkevich, A.V. Agrarno-promyshlennyye torgovyye kholdingi – kak osnova povysheniya effektivnosti i konkurentosposobnosti sel'skokhozyaystvennogo proizvodstva // Bukhgalterskiy uchet i analiz. – 2017. - № 8 (248). – S.42-46.

4. Matalytskaya, S.K. Sovremennyye metody otsenki i analiza kreditosposobnosti predpriyatiya / S.K. Matalytskaya, D.A. Lapchenko // Nauchnyye trudy Belorusskogo gosudarstvennogo ekonomicheskogo universiteta. Yubileynyy sbornik. – Minsk, 2013. – S. 242-249

5. O.I. Lavrushin. Bankovskoye delo: Uchebnyk . - 2-ye izd., pererab. i dop. Pod red. O.I. Lavrushina . - M.: Finansy i statistika, 2005.-672s.. 2005

6. Piskun, Ye.S. Problema yedinoobraznogo opredeleniya lizinga kak vida ekonomicheskoy deyatel'nosti / Ye.S. Piskun // Bukhgalterskiy uchet i analiz. – 2019. – № 8 (272). – S.12-18.

7. Ob utverzhdenii Pravil osushchestvleniya lizingovoy deyatel'nosti: postanovleniye Pravleniya Nats. banka Resp. Belarus', 18 avg. 2014 g., № 526 // Konsul'tant Plyus: Belarus' [Elektronnyy resurs] / OOO «YurSpektr», Nats. tsentr pravovoy inform. Resp. Belarus'. – Minsk, 2019. – Data dostupa: 14.11.2019.

**Piskun K. S.**  
**Scientific adviser - Matalytskaya S. K., PhD, associate professor**  
Belarusian State Economic University  
Minsk

## **RISKS MINIMIZATION OF A LEASING COMPANY IN THE BUSINESS DEVELOPMENT CONTEXT OF AGRICULTURAL SPHERE OF ECONOMY**

Foreign economic relations of the Republic of Belarus and Ukraine continue to maintain the level of strategic partnership, and these countries are important trading partners for each other.

In 2018, Ukraine took the second place among all trade partners of the Republic of Belarus in terms of goods turnover and export, and fourth place in terms of import [1].

In January-August 2019, the turnover amounted to 3.8 billion US dollars. Export of Belarusian goods to Ukraine amounted to 2.7 billion dollars. Import of Ukrainian goods - 1.1 billion dollars [1].

Thus, the maintenance and development of mutually beneficial cooperation is one of the two countries governments' priority goal. Leasing can become an effective tool for organizations of the agricultural sector of the Ukrainian economy to purchase equipment or other property, including from third countries, for updating their own assets. In order to use the leasing services and eliminate misunderstandings with partners, it is necessary to get fully understanding and acceptance of all the entities' risks [2].

The work describes lessor's risk and ways to minimize them to provide a better understanding of leasing operation.

In addition to the risk redistribution mechanisms formation between participants in a leasing transaction, the risk management effectiveness depends on the development and standardization of its internal procedures. Unfortunately, standardized and unified approaches to managing financial leasing risks are currently practically missed and lessors have to develop such systems by themselves. Risk minimization methods used in practice (advance payments, pledges, other security measures, insurance) do not completely solve the problem of integrated risk management, often result in more expensive transactions, unreasonable responsibility transfer from one participant of leasing relations to another [2-5].

A method of evasion risk means avoiding activities associated with serious risk, which takes place in the case of [2-3]:

- 1) negative business reputation of the client;
- 2) insignificant life of the client;
- 3) unbalanced indicators of the project's business plan;
- 4) low credit rating;
- 5) poorly developed legal aspects of the transaction;
- 6) risky nature of the relationship with a specific supplier.



The method of compensation involves the mechanisms formation to prevent a risky situation. This method is represented by the methods of: examination of a leasing application; financial analysis; strategic planning. The examination of the leasing transaction is concentrated at studying the technical and economic documentation for the project, assessing the payment and settlement discipline of the lessee. A way to reduce the risk degree is a procedure to reduce the overall probability and value of losses due to regulatory impacts on the risk level in certain areas of activity and responsibility levels. This method is represented by the methods of: diversification; self insurance; limitation; servicing the lessee's accounts; hedging. The diversification method involves geographical and sectoral leasing portfolio deconcentration, coordination with several suppliers and lenders [2-5].

Self-insurance is a decentralized form of creating reserve funds directly in the company, which allows saving on insurance premiums and increasing the risk management flexibility while maintaining control over funds.

The limitation stipulates the establishment of threshold limits for the risk level for leasing company's each area of activity and the distribution of responsibility between the levels of its management (limiting is most appropriate to minimize credit risks) [3-4].

The method of transferring the lessee's accounts to a bank, which is a reliable partner of the leasing company, allows it to monitor the financial performance of the client and control the movement of cash flows [2-5].

The method of transferring risk is a process of responsibility transferring for it to third parties while maintaining the existing risk level. This method is represented by general (insurance and guarantee coverage) and specific (securitization) methods. Insurance may be used as a method of property and financial risks protection, and the leasing company should be as the insurer for all contracts. That will increase insurance coverage, streamline circulation of documents, and manage cost of the leased product flexibly [2-4].

The method of risk distribution among participants is a process of risk responsibility transferring to the most informed partner who is able to provide a better risk control. This method is represented by methods: development of contract documentation; minimize information uncertainty; risk sharing agreements with the supplier. When developing contractual documentation, risk distribution can be quantitative and qualitative. The quantitative distribution of risks implies: identifying the most significant risks, assessing the probability and magnitude of possible losses, determining the maximum and minimum threshold values for each type of risk for each participant in the context of the stages of a leasing project, agreeing on the principle of risk sharing, the formation of contractual conditions and monitoring [2-5].

Thus, consideration of the lessor's risks inherent the will make it possible to identify the leasing organization as a possible partner for updating the material base of the organization of the agricultural sector of the economy. The experience of stable and developing cooperation allows us to represent the lessors of Belarus as reliable counterparties for actively developing organizations of Ukraine attributed to the agricultural sector.

### Reference list

1. Torgovo-ekonomicheskiye otnosheniya Respubliki Belarus' i Ukrainy [Elektronnyy resurs]. – Rezhim dostupa: [http://ukraine.mfa.gov.by/ru/bilateral\\_relations/trade\\_economic/](http://ukraine.mfa.gov.by/ru/bilateral_relations/trade_economic/). – Data dostupa: 15.11.2019.
2. Fedorkevich, A.V. Agrarno-promyshlennyye torgovyye kholdingi – kak osnova povysheniya effektivnosti i konkurentosposobnosti sel'skokhozyaystvennogo proizvodstva // Bukhgalterskiy uchet i analiz. – 2017. - № 8 (248). – S.42-46.
3. Matalytskaya, S.K. Sovremennyye metody otsenki i analiza kreditosposobnosti predpriyatiya / S.K. Matalytskaya, D.A. Lapchenko // Nauchnyye trudy Belorusskogo gosudarstvennogo ekonomicheskogo universiteta. Yubileynyy sbornik. – Minsk, 2013. – S. 242-249.
4. O.I. Lavrushin. Bankovskoye delo: Uchebnik . - 2-ye izd., pererab. i dop. Pod red. O.I. Lavrushina . - M.: Finansy i. statistika, 2005.-672s.. 2005
5. Piskun, Ye.S. Problema yedinoobraznogo opredeleniya lizinga kak vida ekonomicheskoy deyatel'nosti / Ye.S. Piskun // Bukhgalterskiy uchet i analiz. – 2019. – № 8 (272). – S.12-18.

**Бут А.В.**

**Науковий керівник - Кухарець В.В., к.е.н.**

Житомирський національний агроекологічний університет

м. Житомир

## **СТРАТЕГІЧНИЙ ПІДХІД ЩОДО МОЖЛИВОСТІ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА**

На сучасному етапі розвитку економіки країни реалізація нововведень є важливим напрямом не тільки для науково-технічної сфери країни, а й для підвищення конкурентоспроможної агропромислового комплексу. В аграрному виробництві інноваційний процес позиціонується як постійний, безперервний процес перетворення агрохімічних, біологічних, технічних, технологічних та організаційно-економічних ідей з метою переходу аграрних підприємств на якісно новий рівень виробничого процесу, що сприяє підвищення конкурентоспроможності агропромислової продукції та рентабельності підприємств загалом [1]. Ефект від інновацій залежить від правильності пріоритетів. Так, у сільському господарстві ключовими є продуктові і процесні інновації, адже щорічні втрати врожаю у сільському господарстві становлять 40%. Проте найрезультативнішим є одночасне впровадження різних видів інновацій. У 2016 році тільки 40,95% підприємств АПК впроваджували маркетингові або організаційні інновації одночасно з технологічними, а третина з них упроваджували всі три типи. Натомість 15,9% підприємств упроваджували тільки організаційні інновації, 28,6% – тільки маркетингові [2]. Для реалізації визначених напрямків слід забезпечити передумови впровадження ефективних механізмів управління інноваційною діяльністю на рівні сільськогосподарських підприємств. Зокрема, здійснення організаційно-методичної, матеріально-технічної, фінансової підтримки інноваційних процесів у підприємствах аграрної сфери. Ефективність використання ресурсів оцінюють за ресурсоемістю, ресурсовіддачею, питомою вагою матеріальних ресурсів у собівартості продукції, відношенням темпів росту обсягу продукції до матеріальних витрат. Потенціал матеріально-технічної бази характеризують чинники, як прогресивність технології, рівень організації виробництва, рівень механізації та автоматизації, ефективність виробництва, якість виробленої продукції. Ефективність кадрової політики визначається трудомісткістю продукції, продуктивністю праці тощо. Важливе значення у ресурсному забезпеченні інноваційних процесів на підприємстві відіграє фінансовий аспект. Необхідно враховувати співвідношення між обсягами інвестицій та зміною прибутків; статистику патентування, адже інноваційна діяльність пов'язана із залученням інвестицій. Відмінності інвестиційної привабливості сільськогосподарського виробництва різних регіонів зумовлені різницею у якості землі; різним забезпеченням підприємств основними й оборотними засобами; неоднаковою прибутковістю в різних регіонах. Розвиток елементів виробничо-господарської системи здійснюється через розвиток її інноваційного потенціалу як закономірної якісної цілеспрямованої та незворотної зміни. Формування інноваційного потенціалу залежить від того, наскільки виробнича система підприємства готова сприйняти інновацію - визнання її у випадку, коли виробнича система заінтересована та підготовлена до впровадження або відторгнення і коли інновації вступають у суперечність з інтересами підприємства, а виробнича система не готова до впровадження. Стратегію управління інновацій потрібно формувати на основі

мети функціонування підприємства, оцінивши всі наявні можливості й ресурси, що є важливим складником ефективного функціонування аграрних підприємницьких структур, а значить, і управління ними в сучасних умовах. Адже, формування стратегії інноваційного розвитку підприємницьких структур неможливе без достатнього забезпечення всіма видами ресурсів, а також прийняття правильних управлінських рішень [1]. Стратегічне управління інноваційності ТОВ «Вертокиївка» Житомирського району є процесом прийняття рішень щодо інноваційного розвитку підприємства. Керівництво підприємства розглядає його як процес визначення і установалення зв'язку господарства із середовищем, який полягає в реалізації обраних цілей і в спробах досягти бажаного стану взаємовідносин з оточенням за допомогою розподілу ресурсів, який дозволяє ефективно функціонувати підприємству. Одним із основних інструментів стратегічного управління інноваційним розвитком ТОВ «Вертокиївка» вбачається SWOT-аналіз (таблиця 1).

Таблиця 1

## Матриця SWOT-аналізу ТОВ «Вертокиївка»

<p><i>Сильні сторони:</i></p> <p>Забезпеченість трудовими ресурсами Розмір земельних ресурсів Можливість розширювати асортимент продукції Достатня сировинна база Природно-кліматичні умови</p>	<p><i>Слабкі сторони:</i></p> <p>Збитковість продукції Незначна відносна частка на ринку Недостатній рівень матеріально-технічної бази Нестабільність і суперечність нормативно-правової бази Слабка фінансово-кредитна підтримка держави Маркетингова політика</p>
<p><i>Можливості:</i></p> <p>Підвищення рівня інноваційної діяльності Удосконалення економічних механізмів регулювання сільськогоспод. виробництва Удосконалення форм первинного обліку в залежності від напрямку спеціалізації, обсягів виробництва та реалізації продукції Формування стійкого кредитно-фінансового обслуговування</p>	<p><i>Загрози:</i></p> <p>Відсутність стратегічних програм і механізмів функціонування Недосконалість механізму довгострокового кредитування аграрних підприємств Недостатня кількість фінансових ресурсів для погашення кредиторської заборгованості Політична нестабільність</p>

Слід відмітити, що основними слабкими сторонами діяльності ТОВ «Вертокиївка» є: недостатній рівень матеріально-технічної бази; слабка фінансово-кредитна підтримка держави (відсутній дієвий механізм реалізації політики державної підтримки); відсутність маркетингової служби на підприємстві, які б займались рекламою та збутом продукції. Проаналізувавши й зіставивши можливості із сильними сторонами ТОВ «Вертокиївка», походить, що за даних умов для сільськогосподарського підприємства буде вигідно, обґрунтовуючись стрімким розвитком науково-технічного прогресу, розширювати асортимент продукції запроваджуючи інноваційні технології переробки та зберігання сільськогосподарської продукції.

**Список використаних джерел**

1. Комарова І. Л. Компоненти стратегічного управління інвестиційною діяльністю сільськогосподарських підприємств. *Агроінком*. 2013. № 10-12. С. 15-17.
2. Череп А. В. Чеберко Л. В. Інноваційна активність як основа забезпечення життєдіяльності підприємств АПК. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2017. Вип. 15(2). С. 161-165.

**Гайдар І.Ю.**

**Науковий керівник – Остапенко Р.М., к.е.н, доцент**  
Харківський національний аграрний  
університет ім. В.В. Докучаєва  
м. Харків

## **СТРАТЕГІЧНЕ ПЛАНУВАННЯ - ЗАСІБ ПРОГНОЗУВАННЯ МАЙБУТНІХ ПРОБЛЕМ**

Аграрні підприємства функціонують у умовах підвищеної складності та невизначеності у соціально-економічному середовищі. Для успішного функціонування в ньому підприємство має гнучко адаптуватися. Необхідність розробки стратегії управління діяльністю підприємств в ринкових умовах обумовлюється багатьма факторами. Негативними тенденціями у сільському господарстві, посилення конкурентної боротьби, а також неефективність застарілих методів управління економічними процесами в аграрних підприємствах, формування нового типу мислення у керівників, підвищення ефективності господарювання сільськогосподарських підприємств.

Реалізація концепції стратегічного управління буде можливою лише тоді, коли підприємство буде стратегічно орієнтованим, тобто, коли персонал буде мати стратегічне мислення, постійно буде застосовуватися система стратегічного планування, що надасть змогу розробляти та використовувати інтегровану систему стратегічних планів, а поточна, повсякденна діяльність, повинна бути підпорядкована досягненню поставлених стратегічних цілей.

На нашу думку, стратегічне планування є єдиним засобом прогнозування майбутніх проблем і можливостей. Стратегія – це узагальнена модель майбутнього стану та планових дій щодо його досягнення, що встановлює основні напрями, цілі та пріоритети діяльності, визначає критичні ресурси та необхідні нововведення, включає засоби реалізації пріоритетів та індикатори досягнення планованого результату [1].

Нажаль в умовах перехідної економіки, не кажучи вже про ринкову, неприйнятними стають жорстке адміністрування, традиційно «соціалістичні» методи планування на перспективу на основі досягнутого рівня та екстраполяційних моделей, орієнтація не на ринкові потреби, а лише на можливості виробництва тощо. Це означає, що кожному підприємству тепер потрібно самостійно розв'язувати проблеми, які раніше або не виникали, або розв'язувалися іншим способом на іншому рівні.

Так серед функцій стратегічного планування Бойчик І.М. виділяє наступні: ефективного розподілу ресурсів, адаптації підприємницьких структур до зовнішнього середовища, координації та регулювання, внесення організаційних змін [2].

Головними завданням стратегічного управління на підприємстві є вибір стратегічних альтернатив (стратегія розширення, стратегія стабілізації, стратегія економії, комбінована стратегія) і визначення шляхів найкращого її

впровадження на підприємстві. Таке впровадження процедурно реалізується в процесі планування. Під плануванням розуміють специфічний вид управлінської діяльності, спрямований на вибір оптимальної альтернативи розвитку об'єкта управління, розрахованого на певний період [6].

Визначальна роль у забезпеченні ефективності функціонування підприємства повинна належати організаційно-економічному механізму. Проте в цілому, можна констатувати незначну зацікавленість науковців поняттям "організаційно-економічний механізм", якщо на нього і звертається увага без особливих пояснень. Аналізуючи чималу кількість опублікованих праць з проблем організації, управління, планування та функціонування підприємств, ми не знайшли чіткого визначення категорії "організаційно-економічний механізм" як системи забезпечення функціонування підприємства.

Підвищення стабільності функціонування аграрних підприємств виступає одним з важливих інструментів організаційно-економічного механізму функціонування підприємства. Аналіз факторів нестабільності дозволяє визначити низку проблем підвищення стабільності функціонування аграрних підприємств для практичного вирішення за використання економіко-математичного обґрунтування.

Розв'язання проблеми підвищення стабільності – створення гнучких систем управління, які дозволять швидко пристосуватися до погодних умов й дії інших чинників (оперативно змінювати структуру виробництва, своєчасно перерозподіляти ресурси, технологічно маневрувати, включаючи вибір сортів, строків і способів проведення робіт, прийомів вирощування сільськогосподарських культур, кількості поголів'я тварин тощо). Відповідно до цих систем необхідно розробляти конкретні типові рішення (щодо виробничої структури, технологій, організації праці й управління тощо) з урахуванням спеціалізації підприємств, рівня забезпеченості ресурсами, зональних особливостей, які могли б бути використані для раціонального ведення сільськогосподарського виробництва.

Стратегічне планування завжди було й залишається одним із основних інструментів управління підприємством, причому в міру становлення ринкової економіки роль планування постійно зростає. Це визначається ускладненням організаційно-економічного механізму функціонування підприємства за умови ринкових відносин. Підвищилися й самі можливості планування у зв'язку з розробкою спеціальних математичних та математико-статистичних методів, появою потужних швидкодіючих електронних обчислювальних машин і, нарешті, створенням автоматизованих систем управління.

У системі стратегічного управління розвитком підприємства економічну діагностику необхідно розглядати через оцінку параметрів кризового розвитку, виявлення проблем і хвороб підприємства, відхилень фактичних характеристик його розвитку від нормативних з метою розробки коригувальних рішень, раціональному розподілу функцій управління між керівниками та спеціалістами у досліджуваних підприємствах сприятиме ефективному здійсненню управління та підвищення конкурентоспроможності цих підприємств у

майбутньому.

Однак зведення діагностики тільки до пошуку негативних тенденцій і процесів представляється недостатнім. Насамперед, якщо в результаті проведення діагностики не буде виявлено істотних негативних процесів і тенденцій, то при подібному підході виявиться, що діагностику й проводити не треба було, тому що її результат дорівнює нулю. Отже, цілісне розуміння економічної діагностики припускає урахування не тільки негативних, але й позитивних процесів і тенденцій розвитку в їхній єдності й взаємозв'язку з метою прийняття управлінських рішень не тільки по лікуванню від хвороб, але й, наприклад, продовженню обраної економічної політики й реалізації обраної стратегії, що забезпечує отримання цільових результатів, пошук резервів подальшого росту й підвищення ефективності в умовах успішної діяльності тощо. На наш погляд, саме стратегічне управління може стати тим, завдяки чому сільськогосподарські підприємства зможуть стабілізувати свою господарську діяльність.

### **Список використаних джерел**

1. Сергєєва Л. Н. Теряник О. А. Статистичне забезпечення стратегічного управління розвитком: монографія. Запоріжжя : КПУ, 2010. 240 с.
2. Бойчик І.М. Економіка підприємства: навчальний посібник. вид. 2-ге, доповн. і переробл. К.: Атака, 2006. 528 с.
3. Кинг У., Клиланд Д. Стратегическое планирование и хозяйственная политика. М.: Прогресс, 1982.

**Галат Л.М. к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ПЛОДООВОЧЕВИЙ СЕКТОР У ФОРМУВАННІ ПРОДОВОЛЬЧОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ**

Сучасний стан споживання основних продуктів харчування населенням України є недостатнім і являє собою реальну загрозу здоров'ю нації, продовольчій та національній безпеці країни. Міжнародні порівняння сучасного рівня споживання українцями продуктів харчування лише підтверджують небезпечність існуючої продовольчої проблеми для нормального життя та відтворення людини, подальшого нормального розвитку українського населення.

Важливу роль у харчуванні людей відіграє споживання плодів, овочів, зелені. Цілорічне споживання свіжих овочів і фруктів є не лише потребою сучасної людини, основною її здорового способу життя, а і позитивним трендом у харчуванні переважної частини населення розвинених країн світу.

Проблема забезпечення населення України свіжими овочами та фруктами, продукцією їх переробки є актуальною, тому що, за роки економічної реформи, суттєвої зміни цін на всі ресурси і продукти призвели до того, що галузь плодоовочівництва розвивається повільно та не технологічно і як результат не забезпечує населення України плодами та овочами у потрібній кількості та належної якості.

Продовольча безпека – це певний стан економіки, за якого держава має в достатній кількості продовольства, а населення має можливість його купити. Отже, загрозою продовольчої безпеки є відсутність, дефіцит, зменшення або стрімке подорожчання цього важливого ресурсу життя чи погіршення його якості. Вирішальна роль в процесі забезпечення населення необхідною кількістю продуктів харчування, створення належного і якісного продовольчого ринку належить рівню внутрішнього виробництва, функціонуванню харчових галузей. Важливе значення в структурі раціонального харчування надається овочам та фруктам. Починаючи з 2013 року загальне виробництво овочів Україні становило понад 160 кг на одну особу при раціональній рекомендованій нормі споживання 161кг. Хоча споживання овочів в країнах ЄС на 30% більше ніж в Україні. Мешканець Греції споживає 257 кг. Туреччини - 252, США – 200, Ізраїля 197 кг. [1, с. ]. Проте, частка овочів захищеного ґрунту (зокрема томати), окремі овочі борщового набору, фрукти і ягоди, а також продукція їх переробки в останні роки експортуються в інші країни. Це позитивна тенденція з точки зору підвищення конкурентоспроможності продукції українських товаровиробників овочів на зовнішніх ринках, отримання ними більших доходів, проте це скорочує наповненість внутрішнього ринку, і як результат провокує значні коливання цін на окремі види плодоовочевої продукції (наприклад, на цибулю ріпчасту у зимово-весняному сезоні 2017-2018 року).



Таблиця 1

## Динаміка виробництва у плодоовочевій галузі України

Роки	1990	2000	2010	2013	2015	2017	2018
Овочі, тис. т	6666,0	5821,3	8122,4	9396,2	9214,0	9286,3	9440,2
Картопля, тис. т.	16732,4	19838,1	18704,8	22258,6	20839,3	22208,2	22504,0
Плоди, ягоди, тис. т	2901,7	1452,6	1746,5	2295,3	2152,8	2048,0	2571,3

Виробництво овочів та картоплі після 2013 року в основному стабілізувалося. Виробництво плодів та ягід, з певними коливаннями зростає, все ж ще не вдається досягти рівня 1990 року.

Структура виробництва плодів і овочів вказує на те, що переважна частина овочів (від 68% помідори до понад 92% огірки, гарбузи, часник, баклажани, буряк, морква та ін.) виробляються господарствами населення та іншими дрібними товаровиробниками. Фрукти та ягоди виробляються у переважній більшості спеціалізованими сільськогосподарськими підприємствами, фермерськими господарствами.

Питома вага сільськогосподарських підприємств у виробництві овочів, наприклад, у 2017 р. становила 6,86% (відповідно, на господарства населення припадає 93,14% використовуваної ріллі) – питома вага є утричі меншою, ніж у 2000 р. А щодо валового збору, то валовий збір овочів зріс у 1,6 рази, проте питома вага виробництва, яке припадає на сільськогосподарські підприємства скоротилася з 16,94% до 14,47%. Втім, порівняльна оцінка урожайності овочевих культур у сільськогосподарських підприємствах та господарствах населення за цей період вказує на те, що динаміка урожайності в останніх суттєво відстає. Так, якщо урожайність овочевих культур по галузі за цей період збільшилася на 85,2% (до 207,9 ц/га), то у сільськогосподарських підприємствах у 5 разів.

Це свідчить про те, що загальна продуктивність галузі за досліджуваний період зростає, проте у господарствах населення за рахунок переважно екстенсивних факторів в основному інтенсивних трудовитрат, а у сільськогосподарських підприємствах за рахунок інтенсифікації виробництва, її поглибленої спеціалізації, застосування інноваційних технологій, спеціалізованої техніки, продуктивного насіння, накопичення досвіду тощо.

Сільськогосподарські підприємства мають кращі мотиви, технічні та технологічні можливості для підвищення ефективності виробництва продукції плодоовочівництва. Проте незважаючи на позитивну динаміку, урожайності овочів, абсолютні значення цього показника все ще нижчі порівняно з іншими країнами світу, та вказують на необхідність пошуку резервів для удосконалення та зростання.

Структуру пропозиції національного овочевого ринку все ще формують овочі переважно борщового набору, традиційні літні овочі - томати, огірки, перець салатний, зелень. Споживачам в Україні не вистачає вітамінного

різноманіття, яке представлено на відповідних ринках Європи, Америки та Азії. Це стосується навіть тих плодів та овочів, які можуть вирощуватися в природно-кліматичних умовах України.

Важливе значення для продовольчої безпеки країни має зміна рівня цін на плоди і овочі в різні пори року, а також з плином часу. Відомо, що ціни на сільськогосподарську продукцію значно коливаються під дією сезонних чинників. Це пов'язано з тим, що попит на цю продукцію відносно постійний, а обсяги пропозиції значно коливаються на протязі року. При цьому фактором зростання цін виступає не лише сезонність виробництва, а і численні посередники, які необґрунтовано підвищують ціни на фрукти та овочі в залежності від пори року, конкретної ринкової ситуації тощо.

До інших причин, які унеможливають швидкий розвиток галузей, що формують плодоовочеву складову продовольчої безпеки наступні:

- через мораторій на продаж сільськогосподарських земель, підприємства не мають можливості самостійно скуповувати землю і розвивати бізнес в довгостроковій перспективі, особливо ті, що вирощують багаторічні насадження, використовують зрошення, повинні мати плодоовочесховища для зберігання тощо;
- відсутність доступного кредитування (відсоткова ставка, перевищує 20%, що фактично вбиває потенціал, який кредитування може дати вітчизняному плодоовочевому бізнесу);
- різка девальвація національної валюти і, як наслідок, зростання собівартості вирощування овочів. Йдеться як про обладнання для посадки, збору і зберігання, так і про безпосередньо насіння і хімікати, які в Україні в основному імпортуються;
- більш стрімке зростання цін на плодоовочеву продукцію порівняно з темпами підвищення доходів населення, як наслідок низька купівельна спроможність населення та обмеження у розвитку відповідних ринків;
- відсутність сучасних технологій зберігання, пакування та транспортування. Тривала відсутність стимулів, необхідних для розвитку галузі, призвела до того, що обладнання для овочівництва в Україні не виробляється і потрібно імпортувати.

### **Список використаних джерел**

1. Кучеренко Т. Отечественное овощеводство: возможности и реали. *Овощеводство*. 2014. №1. С.142-146.
2. Статистична інформація Державної служби статистики України. URL: [http:// www.ukrstat.gov.ua/](http://www.ukrstat.gov.ua/).
3. Мокряков А. Чому Україна не стала лідером на ринку овочів? Шість причин та плани на майбутнє. <https://agroreview.com/news/shcho-halmuye-rozvytok-ukrayinskoho-ovochivnytva> (дата звернення 21.11.2019).

**Кириленко М. О.**

**Науковий керівник – Боліла С.Ю. к.с.-г.н., доцент  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон**

## **РОЗРОБКА МАРКЕТИНГОВИХ СТРАТЕГІЙ ДЛЯ ПІДПРИЄМСТВ НА РИНКУ ПОСЛУГ З ТЕХНІЧНОГО КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ З ПОЗИЦІЙ ПОВЕДІНКИ СПОЖИВАЧА**

Подальший розвиток конкурентних відносин в Україні, який відбувається в період прискорення інтеграційних процесів та світової глобалізації, визначає необхідність проведення якісних змін у сфері послуг, а саме, в управлінні ринком послуг з технічного контролю та аналізу, що має важливе значення у розвитку і функціонуванні різних галузей промисловості України та забезпечує безперервність виробництва на промислових підприємствах, в тому числі і сільськогосподарського спрямування та ін. Зокрема, в сучасних умовах господарювання, ускладнених впливом кризових явищ, для подолання можливих проблем у цій сфері потрібно розробити ефективну маркетингову стратегію для управління діяльністю підприємств.

Виходячи з цього, об'єктивною необхідністю для розвитку ринку послуг з технічного контролю та аналізу України є ґрунтовне науково-методичне дослідження питань моделювання поведінки споживачів з метою пошуку можливостей її використання при плануванні діяльності підприємств.

Проблема вивчення поведінки споживачів знайшла своє відображення в працях багатьох вітчизняних та зарубіжних науковців [1-6]. Однак проблемам поведінки споживачів на ринку послуг з технічного контролю та аналізу достатньої уваги не приділялось і до сьогодні. Саме тому, вкрай важливим є подальше дослідження поведінки споживачів з метою надання ефективних засобів і рекомендацій при розробці та впровадженні маркетингової стратегії підприємств ринку послуг з технічного контролю та аналізу.

Зважаючи на це метою досліджень було обґрунтувати засади розробки ефективної маркетингової стратегії на основі взаємодії виробників і споживачів на ринку послуг з технічного контролю та аналізу.

Об'єктом дослідження виступив процес формування маркетингових стратегій підприємств з технічного контролю та аналізу. Предметом дослідження були аспекти обґрунтування маркетингових стратегій підприємств на основі використання моделей поведінки споживачів з метою підвищення рівня задоволення потреб і врахування вимог споживачів.

Як показало дослідження, подальший розвиток ринку послуг з технічного контролю та аналізу України, який ускладнений впливом кризових явищ і характеризується наявністю високого рівня конкуренції, залежить значним чином від проведення якісних змін в управлінні самими учасниками цього ринку – виробниками послуг. Аналіз виявив необхідність вивчення форм поведінки споживачів і можливостей впливу на неї з метою формування

конкурентної маркетингової стратегії підприємства як інструмента отримання лідируючих позицій в галузі. Модель поведінки споживачів дає можливість компанії знайти ті фактори, на які можна і потрібно впливати для того, щоб по-перше активізувати потреби споживача, переконати його у необхідності покупки, схилити його до покупки товару, по-друге, змусити його купувати товар знову і знову, сформувати прихильність до підприємства.

Для підвищення ефективності діяльності підприємств необхідним є мотивування споживачів. Таким чином, важливим є постійне вивчення потреб, що постійно змінюються, інтересів, ціннісних орієнтацій споживачів. Використання при формуванні маркетингових стратегій зазначених інструментів обумовить її ефективність через якісне задоволення споживчих потреб.

Стратегічний план маркетингу дає можливість фірмі будувати майбутню діяльність, виходячи із стратегічних можливостей, підвищувати адаптацію до змін маркетингового середовища завдяки його моніторингу, аналізу конкурентоспроможності та регулярній переоцінці бізнес-портфеля.

Аналіз процесів, які мають місце на ринку технічного контролю та аналізу показав, що протягом останніх років спостерігається зростання обсягу реалізованих послуг, що свідчить як про динамічний розвиток самого ринку, так і про знос промислового обладнання на підприємствах-споживачах послуг. Однак через вплив кризових явищ в економіці останнім часом за відповідями респондентів відмічений деякий спад виробництва послуг. Тому у галузі назріла потреба у проведенні якісних змін при розробці маркетингових стратегій з орієнтацією на поведінку споживачів. Крім того, вирішальним фактором є також високий рівень конкуренції в галузі.

На основі аналізу було узагальнено основні фактори впливу на обсяг реалізованих послуг з технічного контролю та аналізу. Виявилось, що найбільший вплив мають обсяг вироблених послуг, обсяг послуг, що надані підприємствам, так як цей сегмент є найбільшим споживачем послуг в його структурі, кількість підприємств, що функціонують на ринку технічного контролю та аналізу та у всій сфері послуг, кількість працівників, що зайняті у цій сфері.

На основі опитування як споживачів, так і експертів, зазначено, що отримання конкурентних переваг на ньому можливе лише за умови вдосконалення деяких споживчих властивостей послуг: покращення планування та організації надання послуг, розширення асортименту обладнання, що обслуговується.

Перспективними напрямками також є побудова ефективної цінової стратегії, впровадження високотехнологічного обладнання, залучення кваліфікованих кадрів, обмін досвідом із вітчизняними та іноземними фахівцями.

Дослідження виявило, що за умови жорсткої конкуренції на ринку значна кількість підприємств недооцінює існування маркетингових служб через необхідність вкладати в них значні кошти на початковому етапі, а результат у

вигляді розширення асортименту, підвищення якості можна отримати тільки пізніше. Тому на більшості підприємств не створено повноцінної маркетингової служби, а виконання її функцій здійснюється на різних рівнях, що зумовлює їх дублювання і неефективність.

В ході досліджень було встановлено, що споживач на ринку з технічного контролю та аналізу керується в основному раціональними мотивами через велику ціну помилки прийнятого рішення.

При формуванні ефективної маркетингової стратегії необхідною є сегментація споживачів послуг з врахуванням психології поведінки клієнтів. Проведений аналіз відповідності ступенів важливості окремих споживчих властивостей послуг для кожного сегменту споживачів дозволив виділити пріоритети маркетингових зусиль через підвищення конкурентоспроможності продукції на основі вдосконалення окремих споживчих характеристик.

В результаті проведеного дослідження було з'ясовано, що формування ефективних стратегій маркетингу на ринку послуг з технічного контролю та аналізу з позиції теорії поведінки споживачів складається з основних блоків: дослідження постачальника послуг з технічного контролю та аналізу, дослідження споживачів послуг з технічного контролю та аналізу, формування стратегії маркетингу.

В цілому формування стратегії маркетингу послуг з технічного контролю та аналізу має три головні складові: вибір стратегії, оптимізацію структури маркетингових заходів та оптимізацію структури витрат на маркетингові заходи. Причому, вибір стратегії маркетингу залежить від пріоритетів діяльності постачальника та може ґрунтуватись на одній з стратегій сегментації та вибору цільових сегментів, стратегії позиціонування, стратегії елементів маркетингового комплексу.

Наведені рекомендації щодо пріоритетів спрямованості маркетингових зусиль можуть бути рекомендовані для підприємств ринку послуг з технічного контролю та аналізу.

### Список використаних джерел

1. Зозулев А. Мотивы потребителей: детерминация и основные прикладные классификации. *Отдел маркетинга*. 2004. № 2. С. 24–29.
2. Ильин В.И. Поведение потребителей. С-Пб.: Питер, 2000. 179 с.
3. Костина Г. Д. Поведение потребителей: уч. пособ. М.: МИЭТ, 2001. 144с.
4. Ліпич Л. Г. Методи визначення потреб індивідуальних споживачів: монографія. Луцьк: „Настир’я”, 1999. 208 с.
5. Энджел Дж. Ф. Поведение потребителей. С-Пб: Питер Ком, 1999. 768 с.
6. Brown Steven R. Q methodology and qualitative research. *Kent State University, Qualitative Health Research*. 1996 (November), 6 (4). pp. 561 – 567.

**Ковальов Д.В. к. с.–г. н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **СУЧАСНИЙ СТАН ТА СТРАТЕГІЧНІ НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ВІВЧАРСТВА У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ ХЕРСОНСЬКОЇ ОБЛАСТІ**

Проблема інтенсифікації виробництва продукції вівчарства в нових економічних умовах є однією з найактуальніших, оскільки вона безпосередньо пов'язано з якістю життя в цілому. Науковий підхід до розв'язання такої серйозної проблеми необхідний, бо, безперечно, продовольство все частіше стає важелем політичного й економічного тиску в міжнародних відносинах.

Особливість вівчарства полягає в тому, що воно, вважається виробництвом з комплексною продуктивністю. Це означає, що розведення овець дає змогу виробляти не тільки дієтичну й поживну баранину та ягнятину, але також вовну, шкіру, овчину, молоко і бринзи. Нині в Україні на частку баранини припадає близько 1% виробництва всіх видів м'яса, тому вівчарство впевнено можна вважати галуззю невикористаних можливостей щодо забезпечення населення м'ясом. Впровадження передових технологій вирощування овець, ретельний контроль за параметрами їх відтворення, вибір породи й правильного способу годівлі та утримання тварин уможливує досягти 50-60% рентабельності виробництва продукції, а в передових племінних підприємствах цей показник може досягати 100%[1].

Незважаючи на свою унікальність, та біологічну властивість, вівчарство у Херсонській області і в Україні в цілому зазнало найбільших втрат протягом останніх 28 років і нині перебуває у фінансово-економічній кризі.

За період з 2000 р. по 2018 р. поголів'я овець в усіх категоріях господарств Херсонської області зменшилось на 35,5 тис. голів (на 41,8%).

Зменшення поголів'я сталося за рахунок сільськогосподарських підприємств на 35,1 тис. голів (на 27,6%). Вівчарство перетворилося в дрібнотоварну галузь де майже 50 відсотків поголів'я утримується у господарствах населення. Середня чисельність овець у сільськогосподарських підприємствах становить лише 6 голів[2].

Серед районів Херсонської області найкращі показники кількості овець в підприємствах у 2018 році мають Новотроїцький (4,1 тис. голів) та Каховський (2,9 тис. голів) райони.

Показники чисельності поголів'я овець в динаміці років свідчать про глибокий занепад галузі в останні роки. У 1990 році в Херсонській області налічувалося 897,8 тис. голів овець, станом на кінець 2018 року залишилося 25,5 тис. голів. Таким чином, поголів'я овець скоротилося у 35 разів.

Найбільше виробництво вовни в Україні у 2018 році забезпечили у господарствах усіх категорій Одеської (47,8% ), Закарпатської (9,8% ), Миколаївської (7,6%) областей. Херсонська область займає четверте місце -5,7%.

У 2018 р., порівняно 2000 р., виробництво вовни в усіх господарствах області скоротилося у 2,5 рази.

Зменшення сталося за рахунок сільськогосподарських підприємств на 173 т (на 80,8%). Позитивна динаміка спостерігається в особистих селянських господарствах, які збільшують виробництво вовни. Найбільш продуктивним роком, за аналізований період, був 2010 р. (94 т.) [2].

Отже, сучасне вівчарство сконцентровано головним чином у господарствах населення, які виробляють 62,1% вовни від загального обсягу виробництва вовни в Херсонській області.

Це свідчить про те, що досягнення у розвитку галузі за останнє сторіччя забути і відкинути, а натомість організація виробництва відповідає тій, яка була властива першим вівчарям України. Якщо отримання якісної баранини є можливим, то отримати якісну вовну за умов підсобного виробництва практично нереально. Переміщення галузі у приватний сектор вказує на повну відсутність уваги до неї зі сторони держави.

За аналізований період, з 2000 р. по 2018 р., середній річний настриг вовни від однієї вівці, мав позитивну динаміку, яка коливалася в межах 3.3-4,3 кг у господарствах усіх категорій. У господарствах населення цей показник найвищий та стабільний (4,8 кг).

Як наслідок катастрофічного розору вівчарства, не тільки недостатнім, а мізерним в Херсонській області в останні роки було виробництво баранини.

За статистичними даними у 2018 році в усіх категоріях господарств було вироблено 0,7 тис. тонн баранини у забійній вазі, або в середньому по 675 г на душу населення на рік та 2 грама на добу[2].

В умовах ринкової економіки прибуток завжди є рушійною силою успішного розвитку виробництва. Саме через збитковість виробництва вовни і баранини впродовж усіх без винятку років реформування сільського господарства, сільськогосподарські підприємства України рішуче, категорично відмовилися від ведення вівчарства. Рівень збитковості баранини в досліджувані роки був високим і становив від 14,0% у 2005 році до 58,0% у 2014 році.

Загрозливим в досліджуваній період був рівень збитковості виробництва вовни у сільськогосподарських підприємствах Херсонської області. З 2000 року 2018 рік рівень збитковості вовни сягав 41,9% у 2016 році до 85,8% у 2010 році. Аналіз показників засвідчує негативні аспекти результативності діяльності сільськогосподарських підприємств-виробників продукції вівчарства. Закупівельна ціна на баранину і вовну не покриває витрати на їх виробництво. Звідси і хронічна збитковість виробництва, на жаль, але про це попереджають закони ринкової економіки.

Тому, в даний час першочерговим організаційним заходом щодо забезпечення реалізації поставленої мети є залучення інвестицій для створення вівчарських ферм промислового типу, інфраструктури переробки і реалізації м'ясної та молочної продукції, надання пільгових умов для виділення непридатних для інтенсивного використання площ під пасовища, а також

створення заготівельних кооперативів та сервісного забезпечення селекційного і виробничого процесів в усіх категоріях господарств, що сприятиме формуванню крупних пропозицій для ринку, поліпшенню якості продукції та виходу на міжнародний ринок, і, як результат, одержання економічного ефекту від виробничої діяльності, що дасть змогу функціонувати галузі на принципах самоокупності.

Підвищення економічної ефективності вівчарства області потребує збільшення виробництва продукції на основі зростання поголів'я овець та їхньої вовнової і м'ясної продуктивності; модернізацію виробництва кормів, технології утримання тварин; профілактики або впровадження ефективних і відносно недорогих схем лікування хвороб. Враховуючи стан розвитку вівчарства та потребу промисловості у вовнової продукції, основним на перспективу залишається тонкорунне і напівтонкорунне вівчарство. Поряд з поліпшенням овець вітчизняних порід необхідний імпорт генотипів м'ясного та молочного напрямів продуктивності і створення власних репродукторів для їх розмноження та акліматизації. Завдяки збільшенню виробництва баранини Херсонщина може стати експортером даного виду вівчарської продукції і отримувати значні грошові надходження.

Без державної підтримки, в умовах конкуренції на ринку продукції, виробленої в країнах, які надають субсидії, вівчарство не зможе існувати. Насамперед необхідно усвідомлення того, що існують серйозні структурні проблеми, на відновлення галузі вівчарства буде потрібний певний час.

### Список використаних джерел

1. Вдовиченко Ю.В., Іовенко В. М., Жарук П.Г., Кудрик Н.А. Світові тенденції та стан вівчарства на сучасному етапі трансформування економічних відносин в Україні. *Вівчарство: міжвід. темат. наук. зб.* 2014. Вип. 37. С. 3-13.
2. Статистичний щорічник Херсонської області за 2018 / за ред. В.А.Вознюка. Херсон: Головне управління статистики у Херсонській області. 2019. 426 с.



**Левковська П.І.**  
**Науковий керівник - Ільїн В.Ю., д. е. н., професор**  
ДВНЗ «Київський національний економічний університет  
ім. Вадима Гетьмана»  
м. Київ

## **ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ**

Ми живемо у 21 столітті - періоді інновацій, роботизації та стрімкої технологічної революції, але світ, як і раніше, все одно буде потребувати головного - землі, за допомогою якої людство зможе задовольняти найголовнішу фізичну потребу - харчування. Адже, без соцмереж, різноманітної техніки та гаджетів людина може прожити, а ось без овочів і фруктів, без каші та хліба, м'яса та молока, навряд чи. І починається цей шлях саме з землі [1].

На території України налічується понад 800 видів ґрунтів. Саме 60% земель – це чорноземи, які мають високий рівень плідності. І тому, аграрний комплекс є однією із базових і невід'ємних економічних сфер у нашій державі. Саме АПК становить 13 % у валовій доданій вартості країни, займає 2-ге місце у товарній структурі експорту (близько 40 %). Також, аграрне виробництво - основне джерело іноземних інвестицій в Україні та ключовий фактор у підтриманні торговельного балансу [ 2].

На підприємства цієї сфери припадає велика місія виготовити достатню кількість їжі, аби нагодувати всіх людей. Адже, з кожним роком бажання споживачів зростають, таким чином попит на продукти харчування підвищується. І тому, розвиток агропромислової сфери України дає можливість забезпечити не тільки населення продовольчими товарами, але й зможе посприяти зміцненню економічного становища нашої держави [3].

Наша країна вважається першим у світі виробником та експортером соняшнику. Українські аграрії займають 2-е місце з експорту зернових і горіхів і 3-є - з виробництва і експорту ячменю, а також з експорту ріпаку. Згідно з даними Державної служби статистики України, наше агропромислове виробництво навіть під час кризи приносить дохід і забезпечує надходження іноземної валюти [4].

Такою кількістю родючої землі не володіє більшість країн світу. Відповідно до наукових джерел, загальна площа наших чорноземів порівнюється з площею Великобританії. Також можна додати, що Україна має 30% світового чорнозему та грає ключову роль у забезпеченні глобальної продовольчої безпеки. З цього випливає те, що наші підприємства ще досі використовують застарілі традиційні технології, а тому, за останні дві декади інновацій майже не відбулося. Наприклад, в Україні низька урожайність: на одному гектарі аграрії вирощують менше кукурудзи і пшениці, ніж в країнах Європи. І ось саме через нерозвинені технології, через відсутність державної підтримки і невирішеності питання з ринком землі виникають такі проблеми [5].

З проведеного дослідження ми дійшли до висновків, що основними проблемами сучасних аграрних підприємств в Україні є:

- 1) низька конкурентоспроможність продукції та її невідповідність міжнародним стандартам якості та безпеки;
- 2) низький рівень інвестицій і зростання залежності від державного фінансування;
- 3) низька економічна ефективність сільськогосподарського виробництва порівняно з іншими країнами, використання застарілих технологій;
- 4) домінування в структурі експорту продукції з низьким рівнем перероблення;
- 5) зниження родючості ґрунтів і зростання їх ерозії.

Також хотіли б додати, що саме завдяки невдалому господарюванню на землі призвело до того, що площа деградованих земель сягаю, близько 10-15 млн га. За останнє століття наша земля втратила 30% гумусу. І якщо ми не зупинимо це руйнування, то з кожним роком ця ситуація буде все більш погіршуватися.

І тому, єдиною альтернативою для удосконалення нинішньої ситуації у нашій країні слід вважати - інноваційний розвиток. Для цього слід активно впроваджувати як нові технології, так і нові способи господарювання. Потрібно створити сучасну ринкову структуру виробництва та реформувати агропромисловий комплекс, що дозволить виробляти конкурентоспроможну продукцію для внутрішнього і зовнішнього продовольчого ринку.

### Список використаних джерел

1. Климко Г.Н., Нестеренко В.П., Каніщенко Л.О., Чухно А.А. Основи економічної теорії: політекономічний аспект. К.: Вища школа. Знання: 1997. С. 455-462.
2. Крисанов Д. Пріоритети аграрної сфери та їх реалізація в умовах економічної кризи. *Економіка України*. 1997. № II. С. 55-64.
3. Лукінов І., Шепотько Л. Продуктивні сили села основа його відродження і прогресу. *Економіка України*. 1993. № 3. С. 3-13
4. Герасимчук А.А., Куценко О.М., Писаренко В.М., Рабштина В.М. Соціально-економічні проблеми аграрної сфери виробництва: конспекти лекцій. К.:НМК ВО, 1993 р. № 10. С. 79.
5. Левкович У.Р. Сучасні проблеми сільського господарства України та шляхи їх подолання. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2011. Вип. 21.6. С. 25-32.

**Ляшенко Д.Г.**  
**Науковий керівник – Остапенко Р.М., к.е.н, доцент**  
Харківський національний аграрний  
університет ім. В.В. Докучаєва  
м. Харків

## **ПРОБЛЕМИ СТРАТЕГІЧНОГО ПЛАНУВАННЯ АГРАРНИХ ПІДПРИЕМСТВ**

Обґрунтування розвитку підприємства являє собою набір дій і рішень, започаткованих керівництвом, що ведуть до розробки специфічних стратегій. Призначених для того, щоб допомогти підприємству досягти намічених цілей. Процес стратегічного планування являється інструментом, що допомагає в прийнятті управлінських рішень. Його завдання забезпечити нововведення і організаційно-економічні зміни. Стратегія являє собою детальний усебічний комплексний план, призначений для того, щоб забезпечити здійснення місії підприємства і досягнення її цілей. Декілька основних тез, що відносяться до стратегії, повинні бути зрозумілі і, що більш важливо, прийняті керівництвом. Насамперед, стратегія здебільшого формулюється і розробляється керівництвом, але її реалізація передбачає участь усіх рівнів керування. Стратегічний план вимагає розробки оригінальних (нетрадиційних) моделей розвитку, ґрунтовних досліджень і достовірних фактичних даних. Щоб ефективно конкурувати в сьогоdnішньому світі бізнесу підприємство повинно постійно займатися збором і аналізом величезної кількості інформації про галузь, конкуренцію та інші фактори [1]. З організаційно-економічної точки зору модель розвитку підприємства являє собою формалізований опис певної послідовності його специфічного стану (життєвого циклу і можливості варіантів розвитку), що охоплює період прогнозу. Велика кількість факторів обумовлює стратегію розвитку підприємства. При цьому необхідно відзначити, що вибір того чи іншого варіанту залежить від сформованого організаційно-економічного потенціалу підприємства і конкретного стану його використання.

У структурі варіантів розвитку підприємств певним чином чергуються періоди еволюційної зміни організаційно-економічного потенціалу, пов'язані з розвитком і необхідністю вибору його стратегічних орієнтирів.

У процесі прогнозування розвитку підприємства реалізуються два основних прийоми:

- екстраполяція на перспективу тенденцій і рівня показників для варіантів стратегії (базового, оптимістичного та песимістичного);

- використання спеціальних алгоритмів переходу від базового до оптимістичного та песимістичного варіантів.

Визначальна роль у забезпеченні ефективності функціонування підприємства повинна належати організаційно-економічному механізму. Проте в цілому, можна констатувати незначну зацікавленість науковців поняттям "організаційно-економічний механізм", якщо на нього і звертається увага без особливих пояснень. Аналізуючи чималу кількість опублікованих праць з проблем організації, управління, планування та функціонування підприємств, ми не знайшли чіткого визначення категорії "організаційно-економічний механізм" як системи забезпечення функціонування

підприємства. Підвищення стабільності функціонування сільськогосподарських підприємств виступає одним з важливих інструментів організаційно-економічного механізму функціонування підприємства. Аналіз факторів нестабільності, що наведений у попередньому розділі, дозволяє визначити низку проблем підвищення стабільності функціонування сільськогосподарських підприємств для практичного вирішення за використання економіко-математичного обґрунтування. Рациональне територіальне розміщення виробництва як одне із важливих завдань у досягненні стабілізації сільськогосподарського виробництва є найскладнішим завданням. Проблеми економіки сільського господарства та продовольчих ринків формують комплекс завдань, що не вирішуються традиційними методами, зокрема без застосування математичних методів моделювання територіальних агропромислових комплексів з урахуванням агроекологічної й економічної ситуації, оцінювання потенціалу природно-економічних регіонів на основі комп'ютерних технологій, великих за обсягом баз даних різного характеру та рівня тощо.

Загальний стратегічний план варто розглядати як програму, що спрямовує діяльність підприємства протягом тривалого періоду часу, даючи собі звіт про те, що конфліктна і постійно мінлива ділова і соціальна обстановка робить постійні коригування неминучими. Місією підприємства можна сформулювати як задоволення потреби населення у сільськогосподарській продукції. Необхідність вибору місії обумовлена тим, що підприємство, насамперед, створено для виконання загальнолюдської місії, яка дозволить реалізувати певні потреби споживачів. Стратегічне планування завжди було й залишається одним із основних інструментів управління, причому в міру становлення ринкової економіки роль планування постійно зростає. Це визначається ускладненням організаційно-економічного механізму функціонування підприємства за умови ринкових відносин. Підвищилися й самі можливості планування у зв'язку з розробкою спеціальних математичних та математико-статистичних методів, появою потужних швидкодіючих електронних обчислювальних машин і, нарешті, створенням автоматизованих систем управління [2]. Використання технічних засобів для стратегічного планування й управління діяльністю підприємств – принципово важливе завдання сучасності. Це новий якісний етап у теорії й практиці управління економікою. Наша країна має великі досягнення в цій області й вправі пишатися ними. Але стояти на місці не можна, треба продовжувати інтенсивно працювати над удосконаленням як теорії, так і практики планування. Стабілізація функціонування сучасного підприємства в значній мірі досягається за рахунок організації на підприємствах ефективної системи стратегічного планування. У цей час питанням побудови організаційно-економічного механізму формування й реалізації стратегії на підприємствах приділяється недостатня увага. Не враховується той факт, що стабільність успіху забезпечується стратегією, яка передбачає перспективу розвитку підприємства на основі виробництва продукції, виконання робіт або надання послуг, здатних витримувати жорстку конкуренцію на ринку.

#### **Список використаних джерел**

1. Савченко В.Д. Організація сільськогосподарських підприємств. Харк. нац. аграр. ун-т ім. В.В. Докучаєва. Харків, 2002. 330 с.
2. Калінчик М.В., Ільчук М.М., Шовкалюк В.С., Калінчик І.М. Стабілізація ринку зерна в Україні. К.: Нічлава, 2006. 230 с.

**Мандриголь В.О.**

**Науковий керівник – Боліла С.Ю., к.с.-г.н., доцент  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон**

## **МАРКЕТИНГ ЯК ІНСТРУМЕНТ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ СУБ'ЄКТІВ АГАРНОЇ СФЕРИ**

Однією з головних проблем сільськогосподарських виробників є ефективний збут продукції. В сучасних умовах, в першу чергу, це пов'язано з маркетинговою діяльністю, з ефективним використанням відповідного інструментарію, розробкою і впровадженням комплексу заходів, які в умовах високо конкурентних відносин своєю метою мають формування позитивного ставлення споживачів до продукції (торгової марки) виробника.

Маркетинг в агросфері, як комплексна ринкова діяльність, знаходиться під впливом низки чинників, які зумовлюють наявність особливостей його застосування: залежність результатів праці від природно-кліматичних умов, існування великої кількості незалежних виробників, які поставляють на ринок асортимент стандартних товарів, наявність численних посередників між виробниками, переробниками і споживачами переробленої продукції, сезонність виробництва агросировини, залежність між якістю кінцевого продукту, термінами та умовами зберігання, транспортування та реалізацією і першочергове значення продовольчих товарів у задоволенні основних життєвих потреб людини. Маркетинг сільськогосподарської продукції – це динамічна, скоординована система дослідження ринків, вивчення особливостей функціонування його суб'єктів. Ця система забезпечує ефективний обмін продукції через розробку і впровадження стратегій просування продукції галузі на вітчизняному та світовому ринках. Актуальність і необхідність застосування інструментарію принципів і методів сучасного маркетингу в галузі сільського господарства визначаються крім того специфічними умовами виробництва і розподілу продукції, характерною особливістю яких є різке подорожчання ресурсів і вплив об'єктивних законів ринку, динаміки його кон'юнктури.

Перехід сільськогосподарського виробництва на ринкові відносини і процеси глобалізації економіки вимагають від виробників розширення діяльності в сфері маркетингових досліджень, перетворення сільськогосподарської продукції із сировини в товар через сортування, фасування, пакування, етикетування. Просування продукції на ринки має йти із застосуванням сучасних технологій бренду-менеджменту, маркетингу і комунікативного міксу.

Нагальна необхідність розробки системи маркетингу у агарному секторі також обумовлюється складністю відносин між учасниками технологічного ланцюга, необхідністю забезпечити скоординоване й ритмічне функціонування та узгодження економічних інтересів між виробниками, постачальниками засобів виробництва, переробними підприємствами, посередницькими та торговельно-збутовими структурами.

**Маршалко М. М.**  
**Плотнікова М. Ф., к. е. н., доцент**  
Житомирський національний агроекологічний університет  
м. Житомир

## **ІННОВАЦІЙНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНИХ ЗАСАД СТАЛОГО РОЗВИТКУ АГРАРНОГО СЕКТОРУ**

Дуальність світу визначає низку протилежних тенденцій, які потребують розв'язання з позиції розвитку територіальних громад. Посилення інформатизація, автоматизації та індустріалізації суспільних процесів, поширення машин та штучного інтелекту на місцях значною мірою витісняють людину, сприяючи посиленню рівня безробіття та соціальної напруженості. Потреба пошуку стратегічних ресурсів, можливостей і меж подолання негативних наслідків глобалізації. Пріоритетний характер розвитку персоналу всіх сфер національної економіки, гуманізму та людських цінностей, гнучких послуг і продуктів, високих цілей якості, орієнтації на клієнта і стратегії як довгострокового характеру. Пошук напрямів подолання низької рентабельності виробництва, брак кваліфікованих кадрів і росту продуктивності можуть полягати в розширенні частки ринку на нові ринки і розвитку інноваційних послуг. Для того щоб підготуватися до четвертої промислової революції, необхідно розробити стратегічне бачення знань.

Процеси децентралізації управління розвитком територіальних громад поєднуються з децентралізацією управління виробництвом, плинністю кадрів, довгостроковою ефективністю корпоративного сектору, який визначає не лише стратегію роботи компаній, але й має значний вплив на політичне, економічне, соціальне та екологічне життя суспільства, на територіях де вони розміщені. Доволі типовим є вплив зовнішнього та внутрішнього середовища на діяльність компаній, тоді як компетенції, повноваження та здатність персоналу до праці є динамічним ресурсом в економіці знань. Тобто пріоритет доступності матеріальних ресурсів як головних складових формування прибутку трансформується на користь людського ресурсу як продуценту соціального та інноваційного капіталу. Підприємницькі здібності, здатність до управління (менеджмент) є базисом комерційного успіху підприємств та створюють комерційну вигоду.

Розглядаючи активи компаній аграрного сектору до них, крім матеріальних ресурсів, відносять процеси, технології, атрибути фірми, корпоративну культуру, організаційну та управлінську структуру, інформацію, знання та інше як нематеріальні активи. На відміну від матеріальних, інформаційні, знаннєві та соціальні ресурси мають особливості обліку, їх важче імітувати, вони є різнорідними за своєю суттю та формою вираження й передачі (корпоративну культуру, процедури, документи, взаємовідносини між співробітниками тощо), водночас визначають рівень конкурентоспроможності підприємств та визначають загальний рівень ефективності їх функціонування.

Ще однією специфікою нематеріальних активів є їх форма збереження (часто вони є надбанням, доробком та / або здобутком окремих індивідів чи їх груп і є індивідуальними для кожного підприємства). Вони визначають можливості підприємств та їх здатність досягати стійких переваг та стану сталого розвитку. Таким чином, доступність та мобільність ресурсів є вирішальною з позиції становлення їх інноваційного потенціалу. Здатність розпізнати можливість появи таких цінностей вирізняє креативного керівника компанії. Наприклад, розробка нових продуктів є джерелом доходу підприємств в поточному періоді, процесні та технологічні інновації є базисом конкурентної переваги та прибутку в майбутньому. Таким ресурсом, свого часу, стало використання космічних, мережевих, блок-чейн технологій, бізнес-моделей, цифрової інженерії у сільському господарстві для реалізації завдань точного виробництва з позиції економії на витратах, створення доданої вартості, розширення каналів збуту та фінансування тощо. Найбільш ефективно вказані підходи реалізуються у практиці діяльності та функціонування родових садиб та родових поселень України, коли організовані кооперативи, артлі або інші форми організації праці діють на акмеологічних засадах, отримуючи ефект синергії від співпраці.

### Список використаних джерел

1. Prysiazhniuk O., Buluy O., Plotnikova M. Cluster approach in administration of rural areas. *Management Theory And Studies For Rural Business And Infrastructure Development*. 2018. No 40(2). PP. 118–127.
2. Грабар І. Г., Ходаківський Є. І., Вознюк О. В., Возна Л. Ю. Синергетика економічних систем. Житомир. 2003. 244 с.
3. Скидан О. Формирование конкурентоспособности АПК в рыночных условиях. *Management theory and studies for rural business and infrastructure development*. 2008. No 14 (3). РН. 86–93.
4. Semenets, H., Yakobchuk, V., Plotnikova, M. Family Homesteads Settlements As The Subjects Of The Public Management In Rural Territories. *Management Theory and Studies for Rural Business and Infrastructure Development*. 2018. No 40 (4). PP. 587–598.
5. Ramanauskas J., Stasys R., Plotnikova M. Innovative approaches to rural development. *Sustainable Development of Rural Areas: monograph*. Ed. prof. T. Zinchuk, prof. J. Ramanauskas. Klaipėda: Klaipėda University; Kyiv: «Centre of Educational Literature», 2019. PP. 80–99.
6. Sandal J. U., Yakobchuk V., Lytvynchuk I., Plotnikova M. Institutions for Forming Social Capital In Territorial Communities. *Management Theory and Studies for Rural Business and Infrastructure Development* ISSN 2345-0355. 2019. Vol. 41. No. 1: 67–76.
7. Plotnikova M. Conceptual Basis for Ukrainian Rural Development. *Regional Formation and Development Studies*. 2015. No3. PP. 134–144.

**Морозов В.І., к.е.н., ст.викладач**  
Харківський національний технічний університет  
сільського господарства імені П. Василенка  
м. Харків

## **КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДВАЛИНИ ТА ДЕЯКІ ПРИКЛАДНІ АСПЕКТИ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ АГРОПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ**

На сучасному етапі розвитку економіки в цілому та індустрії АПК, саме інноваційний чинник, рівень технологій, навіть не природньо-кліматичні умови і якість ґрунтів, став вирішальним важелем збільшення об'ємів виробництва продукції і розвитку всієї галузі в цілому.

Інноваційні процеси в аграрному виробництві мають власну специфіку. Вони відрізняються цілим об'ємом галузевих, технологічних, функціональних та організаційних елементів. В цілому, інноваційний розвиток українського АПК необхідно розглядати як стратегічний напрям, а всі дії які націлені на його реалізацію – як пріоритетні. Так, наприклад, на думку Г.Саранчука [1], основними властивостями інноваційної діяльності в аграрній сфері є:

- 1) багатоманітність аграрної продукції та продуктів її переробки, істотна різниця в технологіях їх виробництва;
- 2) суттєва розбіжність різних регіонів країни в їхніх агротехнологічних умовах;
- 3) розосередженість агровиробництва на значних теренах;
- 4) велика розбіжність в періодах виробництва певних видів сільгосппродукції.

На думку багатьох дослідників [2,3], до пріоритетних напрямів інноваційного розвитку сільськогосподарського виробництва, слід віднести: реалізацію наукоємного виробничого процесу; створення дієвої інноваційної структури; технічне і технологічне оновлення галузі; впровадження високо-рентабельних інноваційних проектів.

Новітні технології та відновлення техніки повинні бути на всіх етапах агропромислового виробництва – від селекційної роботи до вирощування і реалізації сільгосппродукції. Провідним чинником конкурентоспроможності підприємств є с.-г. інновації та освоєння в масовій практиці інноваційних методів ведення сільгоспвиробництва, що визначають сукупний інноваційний розвиток агровиробництва. Загалом інноваційний розвиток АПК визначається двома основними аспектами – розвитком наукових досліджень та їх використанням у виробництві.

Одним з інструментів інноваційного розвитку агровиробництва на інвестиційній основі є **лізінг**, який посідає друге місце в світовій економіці по обсягам інвестицій після банківського кредиту і є одним з прогресивних методів матеріально-технічного забезпечення сільгоспвиробництва та відкриває широкий доступ до нової техніки і сучасних технологій [4].



За даними Світового Банку лізинг в аграрному секторі є більш привабливим для багатьох виробників в аграрному секторі, ніж кредит. У Східній Європі, Центральній Азії та Латинській Америці лізинг с.-г. устаткування займає значний сегмент на місцевих ринках лізингу. Причому для розвинених країн використання агролізингу є не менш актуальним ніж для країн які розвиваються. Наприклад у США лізинг устаткування для ферм перевищує 10% від всього лізингового ринку країни [5]. Враховуючи все це слід зазначити що в практиці лізингової діяльності компанії найчастіше постачають лізингоотримувачу високотехнологічне устаткування разом із програмним забезпеченням, вартість якого може сягати 50% від суми договору лізингу. Прикладом розширених інновацій в сільське господарство є агровиробництво Японії, яка є лідером у вирибництві біотехнологій, де відбувається виробництво с.-г. продукції за допомогою спеціальних міні-автоматів, що застосовуються в комбайнах, механічних посадкових пристроях, захисних покриттях з вінілу та розпилення з гвинтокрилів. В Ізраїлі покриття з можливістю регулювати доступ світла, обігрів, вентиляцію дозволяють вирощувати за сезон більше 3 млн. троянд або 300 т. помідорів з 1 га тепличних площ. Специфіка технологічного лізингу полягає в наступному [6]: – оренда прав і технологій; – у більшості лізингових угод патентні ризики є відповідальністю орендодавця; – орендар по закінченню терміну оренди має право використати передане йому ноу-хау.

Підсумовуючи все вищесказане, можна зазначити що, сільське господарство – одна з п'яти ключових галузей сталого розвитку. Застосування сучасних методик в аграрних підприємствах дозволяє в рази знизити вплив несприятливих погодних факторів, запобігти втратам рослин та підвищити якість врожаю. У сучасних умовах глобальної конкуренції перехід підприємств галузі аграрного виробництва на інноваційну модель є досить важливим, адже головними цілями реалізації стратегії інноваційного розвитку є підвищення конкурентоспроможності продукції агро-промислового виробництва, підвищення вартості бізнесу цих підприємств, забезпечення продовольчої безпеки країни, збільшення експорту агропродукції.

#### **Список використаних джерел**

1. Саранчук Г. М. Інноваційний розвиток сільського господарства як основа підвищення його конкурентоспроможності. *Інноваційна економіка*. 2010. № 1. С. 26-32.
2. Полегенька М. А. Етимологія терміну “інновації ” як економічної категорії. *Агросвіт*. 2016. № 21. С. 57-61.
3. Сенів Б. О. Проблеми та перспективи інноваційної діяльності в Україні. *Українська наука: минуле, сучасне, майбутнє*. 2011. № 16. С. 237-247.
4. Смолінський В. Б. Інноваційна діяльність підприємств аграрної сфери. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2010. № 20.10. С. 238-242.
5. Крюкова І. О., Непочатенко В. О Стратегія інноваційного розвитку пріоритетних галузей аграрного виробництва. *Економіка: реалії часу*. 2013. № 4. С. 133-141.
6. Орлова В. М. Стратегія інноваційного розвитку підприємства. *Економічний нобелівський вісник*. 2015. № 1. С. 79-85.

**Морозов Р.В., д.е.н., професор**  
**Морозова О.Г., к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ОЦІНКИ ВИРОБНИЧОГО ПОТЕНЦІАЛУ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Проблема розкриття сучасного методологічного і методичного підходу до оцінки виробничого потенціалу аграрних підприємств, механізму його практичного формування й використання є надзвичайно актуальною та потребує від науки і практики нових підходів до її розв'язання.

У своїх дослідженнях В.Г. Андрійчук і Р.В. Андрійчук відмічають, що «...на особливу увагу заслуговують методологічні та методичні аспекти ефективності, чітка економічна інтерпретація і математична формалізація яких дасть змогу спрямувати теоретичні напрацювання цієї проблеми в прикладне русло й на цій основі розкрити резерви та обґрунтувати шляхи подальшого підвищення результативності виробництва» [1, с. 81].

Разом з тим, як зазначають автори монографії «Управління комплексним розвитком агропромислового виробництва і сільських територій» [6, с. 252], «...для ефективного функціонування і забезпечення конкурентоспроможності суб'єктів господарювання регіону необхідно якісно розвивати матеріально-технічні, структурно-функціональні, соціально-трудова та інші елементи потенціалу. Це зумовлює виключну увагу до ефективного управління технологічними й організаційними змінами, а особливо до алгоритмів визначення та використання потенційних соціально-економічних можливостей».

Слід зазначити, що у більшості наукових робіт визначається важливість вивчення проблем оцінки потенціалу, вказується на існування значних розходжень у визначенні категорії «потенціал» та співвідношення з іншими категоріями.

З цієї причини останніми роками у наукових колах дедалі частіше зосереджується увага на понятійному апараті категорії «потенціал». Категорію «потенціал» науковці розуміють як «...сукупність економічних можливостей держави, які можуть бути використані для потреб суспільства...» [4, с. 244], «...сукупність усіх можливих засобів, запасів, джерел, що є в наявності й можуть бути використані для досягнення певної мети, а також здатність системи управління забезпечити її здійсненість...» [6, с. 252], «...сукупність кількісних і якісних характеристик елементів (ресурсів), а також їх функціональних властивостей, які залучаються у виробництво, формують його потенційні можливості, а також використовуються та знаходять прояв у виробничих процесах...» [5, с. 8].

Поділяємо погляди В.В. Россохи, який зазначає, що «...наявність потенціалу будь-якого об'єкта обов'язково передбачає безліч варіантів його

використання. Сам по собі потенціал без визначення мети його використання існувати не може, оскільки, кажучи про який-небудь потенціал, завжди мають на увазі те, для чого власне і потрібні резерви і можливості, а саме – для досягнення деякого кінцевого результату» [6, с. 252].

Слід зазначити, що сучасна економічна наука йде по шляху спрощення інструментарію економічного аналізу, складні методи оцінки різноманітних економічних реалій відходять на другий план, залишаючи простір для застосування простих, але при цьому ефективних методів наукового пошуку в економічній сфері.

Пов'язуючи проблему визначення виробничого потенціалу та ефективності в контексті їх вимірювання, доцільно звернутися до сучасних методичних напрацювань у цьому напрямі. У економічній літературі розроблені вихідні позиції для такого аналізу, зокрема, йдеться про метод аналізу оболонки даних DEA (Data envelopment analysis), розроблений М. Фарреллом [9] 1957 р. Подальший розвиток ідеї DEA було здійснено групою вчених – А. Чарнсом, В. Купером та Е. Родесом [8], які знайшли спосіб одночасного врахування різних вхідних і вихідних параметрів, переформулювавши дану ідею в проблему математичного програмування.

Дотепер триває полеміка щодо доцільності переважного застосування методу DEA. Автори роботи [3] стверджують, що сутність методу DEA в сучасному трактуванні полягає у зіставленні фактичного показника ефективності як відношення виходу продукції до ресурсів із максимально можливим її виходом за даної кількості ресурсів. Крім того, за еталон беруться підприємства, що забезпечують найбільший (максимальний) вихід продукції на одиницю ресурсів. За допомогою розробленого математичного апарату на базі таких «еталонних» підприємств будується так звана «оболонка даних», яка задає «межу виробничих можливостей», тобто максимально можливий, за даних умов, вихід продукції за будь-якої комбінації ресурсів.

Вимірювання ефективності методом аналізу оболонки даних DEA зводиться до визначення відстані підприємства від даної «межі виробничих можливостей». При цьому одержують три форми вияву економічної ефективності: технічну, аллокативну і загальноекономічну.

Як зазначають В.Г. Андрійчук і Р.В. Андрійчук «...за допомогою методу DEA є можливість визначити ефективність за двома критеріями: максимізувати виробництво продукції за певної кількості ресурсів (output-oriented model), або ж досягти даного обсягу виробництва продукції за мінімального витрачання ресурсів (input-oriented model)» [1, с. 82]. У першому випадку йдеться про технічну ефективність виробництва продукції, у другому – технічну ефективність використання ресурсів.

Метод аналізу оболонки даних DEA дозволяє визначити технічну ефективність виробництва сільськогосподарської продукції і технічну ефективність використання ресурсів. Поєднання технічної ефективності виробництва продукції і ефективності використання ресурсів дає змогу визначити рівень потенціалу, який фактично і є результатом взаємодії

означених показників.

Для забезпечення системності дослідження та вдосконалення методологічного інструментарію щодо оцінки виробничого потенціалу аграрних підприємств доцільно використовувати SWOT-аналіз. SWOT-аналіз, як метод стратегічного аналізу та планування, був запропонований К. Ендрюсом 1963 р. Подальший розвиток ідеї проведення SWOT-аналізу здійснено групою вчених Гарвардського університету (Леранед, Крістенсен, Ендрю, Гут), які запропонували технологію використання SWOT-моделі для розробки стратегії поведінки фірми. Була запропонована схема LCAG, заснована на послідовності кроків, що призводять до вибору стратегії [10].

Методологія SWOT-аналізу припускає, по-перше, виявлення внутрішніх сильних (strengths – сильні сторони) і слабких (weaknesses – слабкі сторони) сторін, а також зовнішніх можливостей (opportunities – можливості) і загроз (threats – загрози), і, по-друге, встановлення зв'язків між ними.

Аналіз конкурентних переваг характеризується авторами економічного словнику [4, с. 12] як «...комплексний аналіз, що має на меті виявлення недоліків та переваг фірми (країни), її можливостей та загрози її становищу на ринку. На базі отриманих у процесі аналізу прогнозних оцінок встановлюють цілі та розробляють стратегії».

За сучасних умов широке застосування та розвиток SWOT-аналізу пояснюються, на думку вітчизняних науковці, такими причинами: «...стратегічне управління пов'язане з великими обсягами інформації, яку потрібно збирати, обробляти, аналізувати, використовувати, а відтак виникає потреба пошуку, розробки та застосування методів організації такої роботи» [7, с. 146].

В.О. Василенко та Т.І. Ткаченко довели, що «...матриця SWOT дозволяє на основі сильних і слабких сторін організації, її потенційних можливостей і загроз, що виникають ззовні, вибрати найбільш придатну стратегію» [2, с. 125].

Як відмічає З.Є. Шершньова, «матриця SWOT-аналізу – це своєрідна форма; він не містить остаточної інформації для прийняття управлінських рішень, але дає змогу впорядкувати процес обмірковування всієї наявної інформації з використанням власних думок та оцінок. Для будь-якого керівника або управлінського працівника, зорієнтованого на поточну роботу, це корисна справа, яка вимагає від будь-кого, хто застосовує SWOT-аналіз, замислитися над ситуацією, що склалася, і подумати над перспективою. За цих умов підвищується роль керівника-стратега, який розробляє ті чи інші заходи щодо зведення стратегічного балансу, оскільки можна розробити неадекватні заходи, що «гасять» можливості, приймаючи їх за загрози» [7, с. 146].

Проте, SWOT-аналіз – це лише інструмент для структурування наявної інформації, який не дає чітко сформульованих рекомендацій та конкретних відповідей. Даний метод стратегічного планування лише допомагає наочно представити основні фактори, а також оцінити в першому наближенні математичне очікування тих чи інших подій.

Таким чином, у процесі дослідження поглиблено методичні підходи до

оцінки виробничого потенціалу аграрних підприємств в контексті їх вимірювання, що ґрунтуються на результатах SWOT-аналізу, як методу стратегічного аналізу та планування, а також методу аналізу оболонки даних DEA (Data envelopment analysis). Застосування методу стратегічного аналізу та планування – SWOT-аналізу дозволяє визначити конкурентні переваги та обмеження перспективного розвитку аграрних підприємств. Метод аналізу оболонки даних DEA дозволяє визначити технічну ефективність виробництва сільськогосподарської продукції (критерієм є максимізація виробництва продукції за певної кількості ресурсів) і технічну ефективність використання ресурсів (критерієм є досягнення даного обсягу виробництва продукції за мінімального витрачання ресурсів).

### Список використаних джерел

1. Андрійчук В. Г., Андрійчук Р. В. Метод аналізу оболонки даних (DEA) у вимірі та оцінці ефективності діяльності підприємств. *Економіка АПК*. 2011. № 7. С. 81–88.
2. Василенко В. О., Ткаченко Т. І. Стратегічне управління : навч. посіб. ЦУЛ, 2003. 396 с.
3. Лисситса А., Бабичева Т. Анализ оболочки данных (DEA) – современная методика определения эффективности производства. Halle: Institute of agricultural development of central and Eastern Europe, Germany, 2003. 32 p.
4. Осовська Г. В., Юшкевич О. О., Завадський Й. С. Економічний словник. К. : Кондор, 2007. 358 с.
5. Россоха В. В. Виробничий потенціал аграрних підприємств: методологія, методика, державне регулювання розвитку : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня докт. екон. наук : спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)» та 08.00.03 «Економіка та управління національним господарством». К., 2011. 38 с.
6. Саблук П. Т., Кропивко М. Ф., Булавка О. Г. та ін. Управління комплексним розвитком агропромислового виробництва і сільських територій. / за ред. П. Т. Саблука. К.: ННЦ ІАЕ, 2011. 454 с.
7. Шершньова З. Є. Стратегічне управління : підручник /2-ге вид., перероб. і допов. К. : КНЕУ, 2004. 699 с.
8. Charnes A. Measuring the efficiency of decision making units / A. Charnes, W. Cooper, E. Rhodes // *European Journal of Operational Research*. – 1978. Vol. 2. P. 429–444.
9. Farrell M. J. The measurement of productive efficiency / Farrell M. J. // *Journal of the Royal Statistical Society*. 1957. Series A (General), Vol. 120. Part 3. P. 253–281.
10. SWOT-анализ. URL: [http:// ru.wikipedia.org/wiki/SWOT](http://ru.wikipedia.org/wiki/SWOT) (дата звернення 14.11.2019 р.).

**Морозова О.С., к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ОСОБЛИВОСТІ ІННОВАЦІЙНО-ІНВЕСТИЦІЙНОГО РОЗВИТКУ РЕГІОНІВ УКРАЇНИ**

Суттєві труднощі, з якими останнім часом стикається національна та світова економіки, як ніколи підкреслюють необхідність підвищення уваги суспільства, бізнесу та держави до проблем інноваційно-інвестиційного розвитку. В умовах суттєвого загострення боротьби за ринки збуту, обмеженості доступу до фінансових ресурсів, найбільші шанси на мінімізацію втрат та швидке відновлення економічних показників матимуть насамперед ті країни, які змогли вибудувати високоефективну економіку, засновану на постійному вдосконаленні виробничих процесів, створенні інноваційної продукції, оптимізації систем управління, високій інноваційній культурі населення загалом та управлінських кіл зокрема. Все це вимагає оцінки інвестиційної привабливості регіонів України та розробки нових підходів до збільшення її привабливості для конкретного інвестора із урахуванням специфіки кожного регіону.

Інвестиційна привабливість регіонів формується під дією цілої низки факторів. Частина з цих факторів може бути описана за допомогою статистичних індикаторів, які також характеризують різні аспекти розвитку соціально-економічного середовища регіону. В Україні розроблена спеціальна програма оцінки інвестиційної привабливості регіонів, яка оцінюється по 5-ти узагальнюючих показниках: рівень загальноекономічного розвитку регіону; рівень розвитку інвестиційної інфраструктури; демографічна ознака регіону; рівень розвитку ринкових відносин; рівень криміногенних, екологічних та інших регіонів [3].

В окрему групу виділяють показники соціально-політичної та екологічної безпеки регіону. Це зумовлено тим, що ці показники найбільше впливають на думку інвестора щодо перспектив інвестування, оскільки саме ці показники показують рівень загроз для здійснення господарської діяльності та зумовлюють інвестиційний ризик.

Інноваційний потенціал регіону є основою для здійснення фундаментальних і прикладних наукових досліджень, проектно-конструкторських і технологічних робіт, які сприяють вирішенню наукових, науково-технічних, соціально-економічних та екологічних проблем на державному, регіональному та галузевому рівнях. На регіональному рівні інноваційні процеси є територіально інтенсивними та визначають рівень розвитку і характер економічного розвитку країни та регіонів. Тому важливого значення набуває глибоке вивчення можливостей використання інновацій як засобу економічного розвитку, забезпечення державного регулювання і підтримки інноваційних процесів, обґрунтування і прийняття правильної

стратегії досягнення поставленої мети, спосіб її реалізації та фінансової підтримки.

На думку Дуки А.П., інвестиційна привабливість країни визначається такими факторами [2]:

- можливість закріпитися на перспективному ринку збуту України;
- прагнення одержати прибуток на довгостроковій основі;
- доступ до порівняно дешевих джерел сировини та ресурсів, що підвищує конкурентоспроможність продукції за рахунок економії витрат виробництва і наближеності до джерел сировини;
- використання відносно дешевої і кваліфікованої робочої сили як важливого фактору зниження витрат виробництва і відповідно собівартості продукції.

В загальному рейтингу інвестиційної привабливості регіонів України лідирує Львівська область (1.601) та Івано-Франківська області (1.478); аутсайдерами залишаються Чернівецька (1.250) та Херсонська (1.264) області рис. 1 [1].

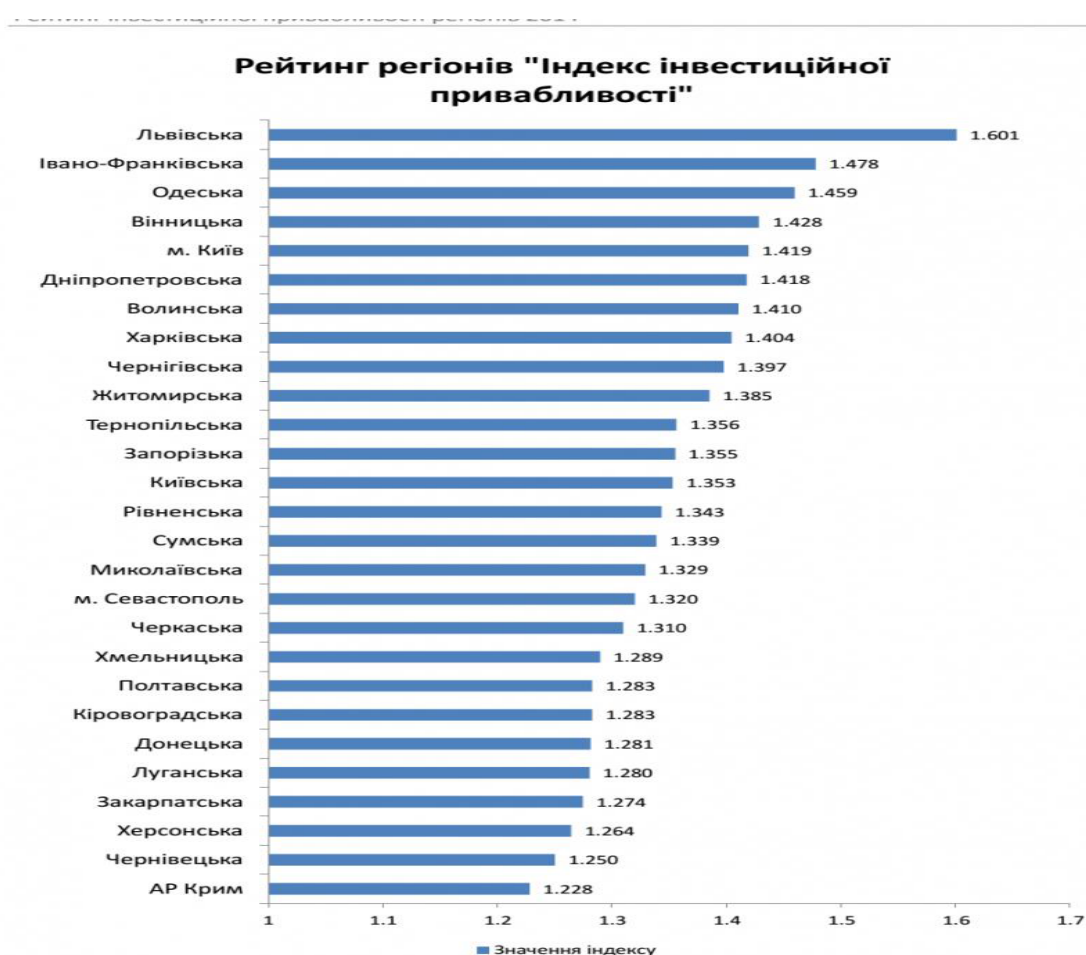


Рис. 1. Значення індексу інвестиційної привабливості регіонів України [1].

Індекс інвестиційної привабливості регіонів базується на оцінці «жорстких» та «м'яких факторів». До «жорстких» факторів інвестиційної

привабливості регіонів відносять: природні ресурси, трудові ресурси, інноваційний потенціал, географічне розташування, споживчий сегмент, бізнес-сегмент, інфраструктура.

Інвестиції є рушійною силою розвитку економіки кожної держави. На сучасному етапі розвитку економіки Україна потребує залучення іноземного капіталу. Але щоб зацікавити іноземного інвестора необхідно забезпечити створення сприятливого інвестиційного клімату. Тому державна політика України повинна бути спрямована на забезпечення сприятливих умов ведення господарської та фінансової діяльності як для внутрішніх суб'єктів господарювання, так і для їх закордонних контрагентів та потенційних інвесторів [1]. Основними факторами, які визначатимуть найближчі перспективи та можливості підвищення інвестиційної привабливості регіонів та економічних видів діяльності в країні, виступатиме політична стабільність та усталеність нормативно-правової бази.

В окрему групу виділяють показники соціально-політичної та екологічної безпеки регіону. Це зумовлено тим, що ці показники найбільше впливають на думку інвестора щодо перспектив інвестування, оскільки саме ці показники показують рівень загроз для здійснення господарської діяльності та зумовлюють інвестиційний ризик.

Регіони почуватимуться значно комфортніше і працюватимуть з більшою ефективністю, якщо запрацює державна регіональна політика європейського зразка, підкріплена реформованою системою територіальної організації влади, з чітким розмежуванням повноважень між ланками управління та між державними органами влади і місцевим самоврядуванням. Зокрема, компетенція регіонів має включити питання які сприятимуть активізації інноваційно – інвестиційної діяльності, а саме: формування і розвиток інноваційно – інвестиційної інфраструктури; визначення, розгляд та ухвалення проектів іноземних інвестицій регіонального значення, з наданням для інвестора пільг в межах регіональної компетентності; формування регіональних програм ефективного розроблення, впровадження інноваційної діяльності та реалізацією результатів ноу – хау.

### **Список використаних джерел**

1. Індекс інвестиційної привабливості України. European Business Association. URL: <http://dia.dp.gov.ua/> (дата звернення 10.10.2019 р.).
2. Дука А. П., Дука К. Теорія та практика інвестиційної діяльності. Інвестування. Каравела, 2007. 424 с.
3. Оцінка та прогнозування інвестиційної привабливості регіонів URL: [http://lubbook.org/book\\_222](http://lubbook.org/book_222) (дата звернення 15.11.2019).



**Олефір Ю.Ю.**

**Науковий керівник – Остапенко Р.М., к.е.н, доцент**  
Харківський національний аграрний  
університет ім. В.В. Докучаєва  
м. Харків

## **ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ЕФЕКТИВНІСТЬ ФУНКЦІОНУВАННЯ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

В організації сільськогосподарських підприємств все відчутніше проявляється земельний абсентеїзм. Саме це, на нашу думку, посилює невизначеність економічної стратегії земельних відносин на селі, не сприяє подоланню кризових явищ у сільськогосподарському виробництві та стримує становлення та розвиток сучасного села. Незважаючи на те, що господарські товариства з організаційно-економічної природи являють собою об'єднання капіталів кількох осіб для здійснення господарської діяльності, вони належать до організацій корпоративного типу. За висловом А. Каминки, девіз таких товариств: "в єднанні спільних зусиль-запорука успіху кожного" [1].

З розвитком ринкових відносин, що визначає роль великих підприємств зростає. Без об'єднання один з одним дрібні підприємці не мають реальної можливості засновувати великі підприємства і брати в них участь. При відсутності початкового капіталу сільські товаровиробники змушені також об'єднуватися: тільки таке об'єднання надає їм можливість займатися комерційною діяльністю без підпорядкування великому бізнесу. Ефективність функціонування підприємств у сільському господарстві, як у жодній сфері економіки, визначається використанням землі - специфічного фактору виробництва. Вирішення проблем використання землі та земельних відносин може сприяти прискоренню процесів ринкової трансформації сільськогосподарських підприємств та підвищення економічної ефективності їх функціонування.

Принциповою ознакою організаційно-економічного механізму функціонування аграрних підприємств виступає виробничий потенціал. Специфіка виробничого потенціалу таких підприємств полягає в тому, що він формується під впливом явищ природного і економічного зростання. Якщо процеси природного зростання (біологічного росту) пов'язані з використанням природно-кліматичних ресурсів (сонячна енергія, тепло, вода, повітря та живі організми), то в економічних процесах визначальним виявляється капітал та гроші. Загальновідомо, що природно-кліматичні ресурси як фактор виробництва до останнього часу залишаються мало керовані, а економічні - в основному піддаються цілеспрямованому використанню. Економічну ефективність оцінюють зіставленням валових витрат, які здійснює підприємство в процесі виробничої діяльності і валового доходу (виручка від реалізації продукції (послуг) [2]. Переваги тієї чи іншої організаційно-правової форми підприємства визначаються можливістю забезпечувати більш високий рівень економічної ефективності функціонування як передумови прискореного економічного зростання і, відповідно, збільшенням джерел фінансування соціально-економічного розвитку.

Підхід до приватної власності на землю як протилежної спільної (колективної) власності і твердження, що вона існує тільки там, де володіння, користування і

розпорядження належать приватним особам, поступово втрачає класичну форму. Приватна власність сільськогосподарських підприємств стає такою тому, що суб'єктом права власності виступає окремий індивід або група осіб, які монополізують певну частину засобів виробництва і стоять між суспільством і об'єктом власності, здійснюючи володіння, розпорядження і користування за своїм уподобанням і у власних інтересах. Тому виникнення групової (наприклад, товариства з обмеженою відповідальністю) власності не змінює того, що виробництво за своєю суттю залишається приватним.

Поняття приватної власності на землю як протилежної спільної (колективної) і твердження, що вона існує тільки там, де засоби праці і умови праці належать приватним особам, втрачає свої родові ознаки. Трансформація функцій власності відбувається за схемою: окремий індивід або група осіб беруть на себе право користування, здійснюючи його на свій розсуд і в своїх інтересах, а володіння і розпорядження залишається безпосередньому власнику землі. Таким чином, виникнення будь-груповий, в тому числі і власності товариств з обмеженою відповідальністю, не змінює того, що виробництво по своїй суті залишається приватним. Так виникає розділена приватна власність: користування В одним або декількома приватними особами, а володіння і розпорядження в інший (інших).

На нашу думку, розвиток приватних підприємств залишається менше мало зрозумілим сільському товаровиробнику. Саме тому вірний вибір стратегії їх розвитку принципово важливий для соціального оновлення села. У зв'язку з цим необхідно розглядати і ефективність функціонування підприємства. За сьогоднішніми стандартами власник землі не є її господарем. Держава відвела йому роль зацікавленого спостерігача. Вона сама виступає в цій ролі. Проте товаровиробник аж ніяк не погоджується зі своїм становищем, коли держава визначає ту частину доходу, яка перевищує витрати виробництва, яку підприємство віддає їй у вигляді податку та власнику землі у вигляді орендної плати. У ситуації, що склалася, надлишок вартості виявляється "шкурою не вбитого ведмеда". На нього претендують власники земельних часток, товаровиробники і держава. Ми не торкаємося проблеми власне розподілу прибутку, а звертаємо увагу на ефективність функціонування підприємства, яке залежить від пропорцій його розподілу між учасниками процесу. При цьому важливо забезпечити визначення ефективності функціонування підприємства та його підрозділів не в минулому періоді (що безумовно цікаво), а в майбутньому (що принципово інше). Успішна діяльність будь-якого підприємства, незалежно від форм власності, можлива лише за умови функціонування його виробничих підрозділів на основі комерційного розрахунку, які в стратегічному менеджменті розглядають як стратегічні бізнес-одиниці. Для цього комерційним підрозділам необхідно встановлювати не тільки планові обсяги виробництва і необхідні для цього витрати, а й ціни реалізації продукції. Організація та ефективність функціонування аграрних підприємств взаємопов'язані між собою.

#### **Список використаних джерел**

1. Каминка А.И. Очерки торгового права. СПб.: Изд. юрид. кн. склада "Право", 1911. 392 с.
2. Юровський В.С. Як визначати валові витрати підприємства. Харків: Центр Консульт, 2004. 600 с.

**Остапенко Р.М., к.е.н, доцент**  
Харківський національний аграрний  
університет ім. В.В. Докучаєва  
м. Харків

## **ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ АГРАРНИХ ПІДПРИЕМСТВ**

Шляхи удосконалення функціонування економічного механізму тісно пов'язані з проблемами та сутністю їх організаційного розвитку в сільськогосподарських підприємств. На розвиток нових форм організації та функціонування підприємств значною мірою впливають такі тенденції розвитку сучасних ринків, як їх глобалізація, зростання значення рівня якості товару, його ціни і ступеня задоволення споживачів, підвищення важливості стійких відносин зі споживачами, а також посилення впливу нових інформаційних і комунікаційних технологій. Організаційний розвиток ґрунтується на концепції планування, ініціювання та здійснення процесів зміни соціальної системи із залученням великої кількості учасників. Організаційний розвиток може бути визначений як довготерміновий, ретельний, всеохоплюючий процес зміни і розвитку організації (підприємства) і людей, що працюють у ній. Серед концепцій, що стосуються організаційних змін, найбільшого поширення набули концепції структури компанії. У них подано взаємозв'язки, що утворюються між окремими видами економічної діяльності, відділами та підрозділами підприємства. Ці взаємозв'язки є найпомітнішим організаційним чинником, тому організаційний розвиток підприємства виявляється насамперед у зміні його структури. При цьому змінюються не лише самі підприємства, стаючи організаціями “без внутрішніх перегородок”, “компаніями-мережами”, а й традиційні зв'язки і взаємовідносини між суб'єктами, що викликає виникнення підприємств “без меж” – мереж компаній [1].

Часто розвитком вважають будь-які якісні й кількісні зміни елементів, факторів виробництва: екстенсивне (збільшення обсягів) і інтенсивне (якісні зміни, поява нових засобів і способів виробництва). Однак якщо визнати якісну новизну результату необхідною ознакою розвитку, то зникає основа розрізнення розвитку екстенсивного й інтенсивного, і навіть якщо погодитися з такою типологією, то вона відображає не сутність розвитку, а можливі стратегії його здійснення. За ствердженням угорського економіста М. Мароши: “Під розвитком організації ми розуміємо розвиток її структури. Розвиток структури забезпечується організаційно-інвестиційною діяльністю. Від цієї діяльності ми відрізняємо функції управління, які не можна вважати розвитком структури. Їх ми називаємо програмами”. Недоліки функціонування організації, усунення яких підвищує її ефективність, викликаються почасти структурними, але частково й іншими причинами, усунення яких не вимагає заходів, що зачіпають структуру, керівників”. Таким чином, інтенсивний розвиток в економічному його трактуванні – широке поняття, що охоплює як види діяльності, спрямовані на розвиток структури й зростаюча ефективність функціонування, так і її види, які не можна вважати пов'язаними з розвитком структури. З організаційної точки зору, однак, лише такий ріст системи можна вважати її розвитком, що супроводжується зміною структури. Разом з тим, і система, і організація – точно такі ж не строго певні поняття, як і структура [2]. Тому не завжди ясно, коли і які зміни

необхідно розглядати розвитком, а які ростом. У той же час, якщо розглядати підприємство в цілому, то очевидно, що з доданням двох підрозділів одержить розвиток структура підприємства. Прорив у теорію організаційного розвитку був зроблений О.О. Богдановим, але на жаль, ідеї й узагальнення, викладені в його працях, не були помічені в той час науковою громадськістю. Виявлення основних організаційних законів, принципів, системоутворюючих механізмів, встановлення серед них факторів, що формують, регулюють, стабілізуючі системи, – це конкретний зміст тектології, що поряд з її методологією привертає увагу сучасних розроблювачів теорії організації. Відкриття О. Богдановим Закону найменших опорів (вузьких місць, слабкої ланки): “Життєвий цикл системи, що розвивається, визначається найбільш слабким елементом або ланкою” необхідно визнати принципово важливим для становлення методології організаційного розвитку виявилось. Структурна стабільність цілого, його невразливість і міцність визначається найменшою його частковою стабільністю, найбільш уразливим і слабкою ланкою, або поразкою елемента з максимальною концентрацією інтересів. Чим крупніше ціле, тим воно менш вразливе зовні і більш ненадійне зсередини [3]. Під організаційним розвитком розуміється ступінь успішності адаптації підприємства до мінливих умов господарювання. Ураховуються такі показники, як темпи нарощування виробництва, характер зростання (інтенсивне або екстенсивне), інноваційна політика та асортиментна політика, що проводиться компанією і т. д. Останні дослідження дають підстави вважати, що одним з основних показників організаційного розвитку підприємства має стати вартість підприємства. Багато дослідників вважають, що поняття “розвиток” завжди припускає виникнення нового, а кінцевий стан об’єкта, що розвивається (структурно й функціонально) відрізняється від початкового. Вірно схоплюючи характер результату, таке тлумачення, однак, не розкриває суть розвитку. Недостатні також посилення на етапи розвитку виробничої системи (диференціація й інтеграція праці) або на корінні й локальні зміни структури системи, на послідовність етапів або масштаби здійснених змін, які не розкривають зміст розвитку. Результатами організаційного розвитку можуть бути нові адміністративні структури, нові форми організації праці, система соціального управління або його фрагменти, методичне забезпечення розробки й виконання планів і програм НТП, самі ці програми й плани, нові структури й методи управління, системи впровадження організаційних і технічних нововведень і багато чого іншого. Головне в тому, що організаційний розвиток здатний впоратися з потоком проблем сучасного підприємства, стати стратегічним орієнтиром і практичним засобом оновлення й перебудови, наповнити новим змістом самоуправління підприємств і запропонувати нові їх форми.

#### **Список використаних джерел**

1. Тоцький В.І., Лаврененко В.В. Організаційний розвиток підприємства: навч. посіб. К.: КНЕУ, 2005. 247 с.
2. Мароши М. Организация – стимулирование – эффективность; пер. с венгр./ под ред. С.Е. Каменицера, В.Ф. Терехова. М.: Экономика, 1981. 207 с.
3. Смирнов Э.А. Стратегический менеджмент, ориентированный на бренд. Серия «Высшее образование». Москва: Национальный институт бизнеса; Ростов-на Дону: Феникс, 2004. 320 с.

**Панаріна Н.В.**

**Пристемський О.С., д.е.н., доцент**

**ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**

**м. Херсон**

## **ФОРМУВАННЯ ЕКОНОМІЧНОГО МЕХАНІЗМУ ВІДТВОРЕННЯ ВИРОБНИЧОГО ПОТЕНЦІАЛУ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Здійснення ефективних реформ щодо організації сільських територій та покращення життєвого рівня сільського населення можливо лише за умови ефективного відтворення виробничого потенціалу в аграрній сфері економіки. Проте відсутність дієвих заходів щодо поліпшення економічного механізму відтворення, у т. ч. у складі комплексних національних, регіональних та місцевих програм розвитку сільських територій, істотно гальмує цей процес. Як наслідок, погіршується рентабельність сільськогосподарських підприємств, добробут їх працівників та ефективність функціонування аграрної галузі загалом. Тому актуальним питанням на сучасному етапі розвитку суб'єктів господарювання аграрної сфери економіки є формування єдиних методологічних підходів щодо удосконалення механізму ефективного відтворення виробничого потенціалу сільськогосподарського виробництва.

Методологічні підходи дослідження теоретичних і практичних аспектів формування та відтворення виробничого потенціалу аграрної сфери економіки містять такі основні структурні блоки: ідентифікація, узагальнення та уточнення понятійного апарату і напрямів еволюції теорії відтворення факторів виробництва; визначення та оцінку основних складових економічного механізму суспільного відтворення аграрних ресурсів; обґрунтування використання складників економічного механізму управління ресурсокористуванням відповідно до його стану, проблем і тенденцій розвитку; апробація та можливі зміни напрямів і заходів відтворення ресурсів, запровадження результатів у практику господарювання.

В економічній теорії, економіці аграрних підприємств відомі різні підходи щодо трактування економічної категорії «відтворення факторів виробництва» в ринкових умовах господарювання. Більшість з них подібні і відрізняються між собою тільки частково, на рівні окремих складових. Так науковці, які вивчали і вивчають вищезазначену проблему, визначають відтворення факторів виробництва як сукупність заходів щодо поновлення особистих (трудова ресурси) і речових (земельні, матеріальні, нематеріальні ресурси тощо) елементів процесу виробництва з метою їх ефективного використання [2, с. 238]. Зазначене розуміння сутності процесу відтворення факторів виробництва обумовлює напрями еволюції відповідної теорії. Загалом вона передбачає розвиток двох з них, а саме:– теорії відтворення (поліпшення) первинної, або основної, складової ресурсного потенціалу (праця та земля);– теорії відтворення (поліпшення) вторинної складової (капітал, що відображає результат впливу праці на природні ресурси та підприємництво). Крім цього, доцільно зазначити, що теорії відтворення первинної (трудова і земельні ресурси) та вторинної (ресурси у формі капіталу та підприємницької

діяльності) складових виробничих факторів ґрунтуються на забезпеченні та врахуванні умов розвитку науково-технічного прогресу, своєчасному наданні та використанні інформації про діяльність аграрних підприємств і забезпеченні їх стійкого екологічного та соціально-економічного стану, прийнятті обґрунтованих управлінських рішень тактичного і стратегічного характеру.

Визначено, що економічний механізм суспільного відтворення аграрних ресурсів – це система пов'язаних між собою форм, важелів і методів соціально-економічного впливу на сільськогосподарських товаровиробників з метою активізації виробничої, фінансово-інвестиційної діяльності та насичення аграрних ринків конкурентоспроможною продукцією [1, с. 69]. Важливе значення має визначення чинників, які впливають на відтворення виробничих ресурсів як факторів сільськогосподарського виробництва. Вони мають як загальноекономічний характер, так і проявляються на рівні суб'єктів аграрного господарювання, є суб'єктивними або об'єктивними. Також відтворення трудових ресурсів повинно базуватися на оптимізації демографічної ситуації, мотивації аграрної праці, забезпеченні доходів та рівня життя сільськогосподарських працівників та жителів на основі принципів соціальної справедливості. З іншого боку, формування ефективного та конкурентоспроможного аграрного виробництва, що забезпечує потреби населення в продуктах харчування, високих доходах, задовольняє попит підприємств переробних галузей, а також потреби експорту в сільськогосподарській продукції та стабільність аграрних ринків, є сьогодні стратегічною метою аграрної політики держави і спрямоване на оптимальне використання та відтворення виробничого потенціалу. В умовах погіршення якості, порушення, деградації природних систем життєзабезпечення, незавершеності ринкових реформ, нестабільності політичної і соціально-економічної ситуації у країні проблема відтворення аграрного виробничого потенціалу набуває особливої актуальності, але й одночасно відходить на другорядний план через макроекономічні кризові явища та процеси. Складність її вирішення зумовлена також недосконалістю національного законодавства, що регулює еколого-економічні фактори виробництва не досить комплексним підходом до здійснення ринкових реформ і непослідовністю аграрної політики. Тому на сучасному етапі розвитку аграрних формувань тим більше необхідно удосконалювати методологічні підходи до визначення економічного механізму відтворення аграрного виробничого потенціалу. Провідними складовими аграрного потенціалу сільськогосподарських підприємств в Україні є земля, матеріально-технічні засоби, трудові, фінансові і різноманітні нематеріальні ресурси. Відтворення виробничого потенціалу залежить від комплексу умов, здатних прискорювати цей процес. Їх можна об'єднати в такі групи: природно-біологічна, фінансово-інвестиційна, інформаційна, кадрова, управлінська та інноваційна. Усі чинники, які визначають виробничий потенціал сільськогосподарських підприємств, тісно переплітаються і взаємозалежні між собою та впливають на ефективність використання кожного виду ресурсів. Визначальна роль у ресурсному забезпеченні їх стійкого економічного

розвитку, як і національної економіки загалом, належить людському капіталу, який як ресурс аграрного виробництва формується насамперед у середовищі сільського населення. Вимоги до якості останнього зростають у зв'язку з підвищенням техніко-технологічного рівня сільськогосподарського виробництва та необхідністю посилення його конкурентоспроможності. Нині ж професійно-кваліфікаційний рівень аграріїв, які в переважній більшості працюють із відривом від змісту сучасних інноваційних технологій у рослинництві та тваринництві, є низьким. Вищенаведені проблеми, що спостерігаються сьогодні в ресурсному забезпеченні аграрної сфери економіки, потребують послідовної державної підтримки, яка в провідних ринкових економіках виконує стабілізуючу та стимулювальну функції у забезпеченні стійкого розвитку суб'єктів аграрного господарювання [3, с. 17]. Системна державна аграрна політика має спрямовуватися на підвищення ефективності використання та відтворення задіяного в сільськогосподарському виробництві виробничого потенціалу, що дозволить аграрній сфері країни бути «точкою зростання» і фундаментом подальших модернізаційних перетворень економіки країни загалом. Одним з пріоритетних напрямів такої підтримки має стати формування сприятливого фінансово-кредитного середовища через забезпечення сільськогосподарських товаровиробників необхідними обсягами фінансових ресурсів для розширеного відтворення й інноваційного розвитку, фінансової стабільності та конкурентоспроможності на внутрішньому й зовнішньому аграрних ринках.

Перспективним чинником та елементом економічного механізму регулювання процесу відтворення виробничого потенціалу сільськогосподарських підприємств є організація та розвиток сільських територій шляхом розширення владних повноважень та можливостей сільських громад у здійсненні контролю та стимулюванні раціонального ресурсокористування домогосподарств та малих підприємств; залученні інвестицій у виробничу, екологічну й соціальну сфери села громадськими організаціями, волонтерами та меценатами. Поліпшити фінансово-інвестиційний стан сільськогосподарських товаровиробників як основного фактора відтворювальних процесів ресурсокористування може державне регулювання інтервенційних реалізаційних цін на сільськогосподарську продукцію та надання кредитів для відтворення матеріально-технічних ресурсів.

### **Список використаних джерел**

1. Амбросов, В. Я. Ефективність використання факторів розширеного відтворення в аграрному секторі . *Економіка України*. 2009. № 1. С. 67-73.
2. Борисова, В. А. Напрями економічного відтворення ресурсного потенціалу АПК. *Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія "Фінанси і кредит"*. Вип. №1 (30) 2011 : науково-методичний журнал. Сумський національний аграрний університет. Суми : СНАУ 2011. С. 236-245.
3. Щурик, М. Фінансове забезпечення процесу відтворення земельних ресурсів АПК: проблеми та передумови . *Економіст*. 2010. №11. С. 15-18.

**Пристемський О.С., д.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

### **ЕЛЕМЕНТИ МЕХАНІЗМУ ПОСИЛЕННЯ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА**

Політико-економічна система України протягом років незалежності зазнала значних змін, доповнених трансформаційними процесами останнього десятиліття, що охопили всі галузі національної економіки. Підсилюючим аргументом на користь розвитку сільського господарства та зміцнення його фінансової безпеки є наявність структурних змін у видах економічної діяльності в Україні, що відбулись внаслідок подій військово-політичного характеру та унеможливили розвиток галузей важкої промисловості, включаючи реалізацію державних регіональних програм. Механізм формування фінансової безпеки розвитку сільського господарства необхідно розробляти відповідно до основних положень і засад реалізації загальної стратегії безпеки країни, орієнтуючись та тенденції розвитку фінансової системи [1].

У фінансовій науці поняття механізму використовують у переносному значенні – «як внутрішня будова, як система функціонування, як апарат виду діяльності» [2, с. 50]. Активна еволюція та трансформація економічної системи спровокувала відповідні зміни фінансового середовища функціонування аграрного сектору, що викликало необхідність пошуку ефективного механізму формування фінансової безпеки розвитку сільського господарства. Основою даного механізму виступають такі основні елементи: фінансове забезпечення, фінансовий контролінг та управління активами. Формування фінансової безпеки розвитку сільського господарства необхідно здійснювати під впливом внутрішніх та зовнішніх факторів, які визначають загальний стан функціонування галузі та притаманні йому характеристики. Ситуативне управління фінансовими ризиками на підприємствах аграрного виробництва потребує використання сучасних інструментів їх діагностики, що дозволяє оцінити рівень захищеності та фінансової стійкості на перспективний період. Проте витрати на реалізацію організаційно-економічних заходів щодо мінімізації фінансових ризиків не повинні перебільшувати очікувані доходи за фінансовими операціями навіть при умовах підвищеного рівня ризику для підприємств аграрного виробництва [3].

Варто зазначити, що впровадження механізму посилення фінансової безпеки розвитку сільського господарства має здійснюватися за алгоритмом, який передбачає поетапність дій [4, с. 121-122]: перш за все, необхідно визначити стратегічну ціль та задачі даного механізму розвитку сільського господарства, від яких залежатиме формування інших кроків алгоритму. Другий етап має на меті визначення існуючого стану фінансової безпеки розвитку сільського господарства та прогноз можливої динаміки на перспективу. На третьому етапі слід окреслити можливі внутрішні й зовнішні загрози фінансової безпеки розвитку сільського господарства та визначити



кроки по їх нейтралізації або контрольованому регулюванню. Четвертий етап повинен передбачати вибір методів та інструментів управління, які доцільно використати в залежності від результату попередніх етапів. Важливо зауважити, що основними етапами аналізу і контролю системи стратегічних показників є формування показників, їхній моніторинг, оцінка результатів моніторингу, додаткові коригування граничних значень контрольних параметрів діяльності й окремих стратегічних рішень. Враховуючи існуючий стан розвитку галузі та загальні стратегічні орієнтири трансформації економічної системи країни, вважаємо, що формування фінансової безпеки розвитку сільського господарства необхідно здійснювати із орієнтацією на засади антикризового менеджменту.

Варто зазначити, що механізм формування фінансової безпеки розвитку сільського господарства має бути направлений на вирішення таких задач: оптимізацію грошових потоків господарюючих суб'єктів галузі; формування та розподіл прибутку; антикризове управління; активізацію залучення та ефективність використання інвестицій; оцінка грошового потоку у масі; оптимізація структури капіталу; запобігання фінансовим ризикам. Відповідно оптимізація грошових потоків підприємств сільського господарства із метою забезпечення фінансової безпеки галузі повинна здійснюватися у межах двох напрямків: регулювання дефіцитного та надлишкового станів.

Іншим, не менш важливим елементом формування фінансової безпеки розвитку сільського господарства, є оптимізація структури капіталу, яка визначає які саме джерела фінансування діяльності галузі приймають участь у виробничому процесі господарюючих суб'єктів. Необхідно зауважити, що переобтяження структури капіталу позиковими фінансовими ресурсами спричинить підвищення вартості виробництва, що згубно впливатиме на цінову конкуренцію галузі, тоді як орієнтація на концентрація власних джерел фінансування може обмежувати маневрованість виробничих процесів при особливостях сільськогосподарського виробництва. Рішення стосовно вибору джерел фінансування формується під впливом низки об'єктивних і суб'єктивних факторів, які покладено в основу методів оптимізації структури капіталу.

Наступним елементом механізму формування фінансової безпеки розвитку сільського господарства варто назвати нівелювання фінансових ризиків, чинниками якого є:

- відсутність достатнього розміру власного капіталу і формування неоптимальною структури джерел;
- недостатня кількість власних оборотних коштів і погіршення маневреності оборотних активів;
- нераціональне розміщення залучених коштів в активах; неоптимальний співвідношення між оборотними засобами і основними засобами; неефективне ведення господарської діяльності, використання землі та активів тощо.

Підвищення результативності та ефективності заходів зі зниження величини фінансових ризиків, які впливають на механізм формування фінансової безпеки розвитку сільського господарства на рівні суб'єктів

господарювання можливо тільки на основі системного підходу. Основним результатом від цього підходу є отримання системного ефекту у вигляді додаткового скорочення загального рівня фінансового ризику або у вигляді скорочення витрат на реалізацію превентивних та компенсаційних заходів по зниженню фінансових загроз.

Формування ефективної фінансової безпеки розвитку сільського господарства повинно здійснюватися на засадах механізму посилення фінансової безпеки, який передбачає по елементне врахування таких складових, як управління грошовими потоками, мінімізація фінансових ризиків, залучення інвестицій, оптимізація структури капіталу при зваженому фінансуванні, управління активами та фінансовий контролінг.

Необхідність запровадження розробленого механізму посилення фінансової безпеки розвитку сільського господарства, з огляду на потребу у своєчасному виявленні, полягає у попередженні та нейтралізації загроз фінансово-економічним інтересам суб'єктів аграрного бізнесу та уникненню імовірності зниження ефективності функціонування галузі і рівня її фінансової безпеки розвитку. Механізм посилення фінансової безпеки розвитку сільського господарства, в якому, окрім нині відомих блоків нормативно-правового, інституційного, інформаційного та організаційного забезпечення, представлено блок фінансового забезпечення, що включає технології венчурного фінансування розвитку галузі. Це сприятиме поліпшенню фінансового забезпечення діяльності галузі, як передумови посилення фінансової безпеки розвитку сільського господарства.

### Список використаних джерел

1. Пристемський О. С. Проблеми та елементи механізму фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством*: зб. матеріалів Міжнар. наук.-практ. конф., 15 січня 2015 р. Полтава: ПДАА, 2015. С. 181-183.
2. Полозенко Д. В. Про гроші, інфляцію та фінанси у трансформаційній економіці. *Фінанси України*. 2008. № 2. С. 82-88. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu\\_2008\\_2\\_9](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2008_2_9).
3. Сакун А. Ж., Марчук Л. Л. Бінарна природа економічних конфліктів у контексті економічної безпеки суб'єктів господарювання. *Економічний аналіз*, 2017. Т. 27. №3. С. 261-265
4. Картузов Є. П. Аналіз механізму управління фінансовою безпекою підприємства. *Актуальні проблеми економіки*. 2012. № 7 (133). С. 118-124.
5. Головка О. Г., Реган К. О. Особливості впровадження системи фінансового контролінгу на вітчизняних підприємствах. *Вісник Університету банківської справи Національного банку України*. 2013. № 1. С. 259-262.

**Сакун А.Ж., к.е.н., доцент**  
**Гакал Т.О., аспірант**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ЄВРОПЕЙСЬКИЙ ДОСВІД ОРГАНІЗАЦІЇ СІЛЬСЬКОГО ЗЕЛЕНОГО ТУРИЗМУ**

Пріоритетність започаткування сільського туризму як складової міжнародного туризму приписують собі Франція та Швейцарія. З початку XVIII ст. у французьких і швейцарських Альпах (околиці Монблану та інших найвищих альпійських піків Європи) з'являються перші гостьові будиночки-шале для обслуговування експедицій британських туристів-природолюбів.

Сільський зелений туризм набув масового розвитку в світі з другої половини XX ст. На початку XXI ст. індустрія сільського туризму визнається експертами ВТО як суттєвий, найбільш динамічно зростаючий сектор світового туристичного господарства. Обсяги надання агротуристичних послуг у постіндустріальних країнах нині практично в 2-4 рази перевищують обсяги зростання готельної бази і курортного сервісу в цих країнах.

В Європі діє вагома державна підтримка програм залучення сільських громад до зеленого й агротуризму. Європейський Союз вбачає в сільському туризмі основний важіль економічного підйому своїх сільських територій. На сьогодні в Західній Європі нараховується приблизно стільки ж ліжок-місць для відпочинку у сільській місцевості в приватних агрооселях, скільки місць у європейських готелях.

Класичні європейські традиції й цінності сільського відпочинку впродовж багатьох десятиліть сповідує Великобританія. Ставлення нації до своєї сільської спадщини задекларовано в місії існування британської Національної організації сільського туризму та агротуризму. У континентально-присередземноморській Європі лідерами за обсягами розвитку індустрії сільського туризму є Франція та Іспанія. У цих країнах сільський туризм уже давно переріс у високорентабельну галузь їх міжнародної економічної спеціалізації.

Сільський туризм Франції представлений Національною організацією будинків відпочинку і зеленого туризму. Ця організація пропонує агрооселі на будь-який смак і вид відпочинку, сертифіковані за високими національними стандартами сервісу. У Франції розроблена спеціальна програма дитячого відпочинку в сільській місцевості впродовж шкільних канікул. Діти від 3 до 13 років запрошуються для проживання у сім'ї, піклування про свійських тварин, активних ігор на природі зі своїми сільськими ровесниками, цікавих походів і пригод. Серйозну конкуренцію Франції на ринку агротуристичних послуг Західної Європи віднедавна складає Іспанія. "Turismo rural" в Іспанії нині перебуває у тій стадії розвитку, коли кількість іноземних відвідувачів сільських агроосель країни зрівнялася і навіть перевищує внутрішні агротуристичні потоки.

**Самайчук С.І., к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **АНАЛІЗ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Під інвестиціями розуміють капітал (власний, залучений, позичений), який у вигляді монетарних, матеріальних і нематеріальних активів на довгостроковий період вкладається у господарську діяльність чи різні об'єкти з метою отримання прибутку, або досягнення іншого економічного, екологічного чи соціального ефекту. Під монетарними активами слід розуміти грошові кошти, депозити, короткотермінові фінансові вкладення і засоби в розрахунках.

Таким чином, інвестиції виступають основою відтворювальних економічних процесів і оновлення майна підприємства та відбуваються у взаємозв'язку із його виробничою, фінансовою та іншими видами діяльності. Цільове спрямування інвестицій на досягнення очікуваних результатів чи ефектів свідчить про їх пряму залежність від організації управління як інвестиційним процесом, так і в цілому діяльністю суб'єкта господарювання. Як наслідок, в наукових працях з економіки інвестиції розглядаються з позиції витратного, ресурсного, фінансового, виробничого, майнового, комбінаторного та диспозиційного підходів, які, незважаючи на різноманітність у акцентах щодо видів та об'єктів інвестування, мають спільні характерні ознаки – відображення цільового спрямування інвестицій та їх прямий або опосередкований взаємозв'язок з усіма процесами, які відбуваються на підприємстві, і результатами його діяльності. Тому дослідження інвестицій з позиції лише окремого підходу дозволяє здійснити акцент на окремій складовій (фінанси, затрати тощо), чи обґрунтування пріоритету окремої стадії обігу капіталу, що обмежує можливості дослідження інвестицій як цілісного процесу, в ході якого відбувається послідовна зміна різних форм власності, реалізується динамічний взаємозв'язок елементів інвестиційної діяльності: ресурси – затрати - дохід [1].

Початковим етапом формування інвестицій та активізації інвестиційної діяльності на підприємстві виступає процес нагромадження ресурсів, які можуть трансформуватись шляхом інвестування в різні об'єкти, і в кінцевому результаті - в прибуток, який в подальшому знову може бути використаний як внутрішнє джерело інвестицій. Загалом інвестиційні ресурси можуть формуватися як за рахунок внутрішніх, так і за рахунок зовнішніх джерел фінансування. Таким чином, основою інвестиційної діяльності виступають інвестиційні ресурси, від особливостей та способів використання яких залежить вид інвестиційної діяльності.

Оскільки під інвестиційною діяльністю слід розуміти систему заходів і дій підприємства із здійснення інвестицій, то інвестиційна діяльність відбувається шляхом виконання взаємопов'язаних між собою практичних дій, які систематизовані в залежності від поставлених цілей, завдань та виду

здійснюваних інвестицій. Таким чином, види інвестиційної діяльності визначаються, в першу чергу, практичними аспектами тих видів інвестицій, які характеризують об'єкти вкладання коштів (майна підприємства) та поділяються на реальні (матеріальні і нематеріальні) та фінансові. Види інвестиційної діяльності, пов'язані із реалізацією реальних інвестицій у вигляді капітальних вкладень, можуть бути наступними: відкриття дочірніх підприємств, філіалів, нових структурних підрозділів; заміна морально застарілого чи зношеного майна; модернізація обладнання з метою скорочення витрат виробництва та підвищення якості продукції; розширення виробництва з метою збільшення обсягів продукції чи виробництвом її нових видів; диверсифікація виробництва, пов'язана із зміною номенклатури продукції чи ринків збуту; запровадження у виробництво досягнень науково-технічного прогресу, підвищення конкурентоспроможності продукції, зниження господарського ризику [2].

Види інвестиційної діяльності, пов'язані із здійсненням інвестицій в нематеріальні активи, можуть бути такими: придбання права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо); придбання права користування майном (право користування земельною ділянкою відповідно до земельного законодавства, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо); придбання права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо); придбання права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо); придбання авторського права та суміжних з ним прав (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних, тощо).

Види інвестиційної діяльності, пов'язані із реалізацією фінансових інвестицій, передбачають використання різних фінансових інструментів (в цінні папери, окрім векселів): придбання підприємством акцій, облігацій, інших цінних паперів.

Слід зазначити, що в ході інвестиційної діяльності одні і ті ж інвестиції можуть набувати різних кваліфікаційних ознак, тому, відповідно, інвестиційна діяльність може набувати різного спрямування.

Різноманітні види та форми інвестицій, а також економічні взаємовідносини, які виникають в процесі інвестування, визначають багатогранні аспекти інвестиційної діяльності, що свідчить про необхідність обґрунтування її мети, яка формується на початку прийняття рішення про здійснення інвестицій. Проте, слід зазначити, що на початку інвестиційного процесу важко передбачити і врахувати всі фактори впливу на його протікання, тому початкова мета набуває деякою мірою планового (формального)

характеру, і може слугувати визначальною умовою вибору об'єктів інвестування та організації інвестиційного процесу на його початку[2].

Формальні цілі можуть бути глобального характеру і підпорядковуватись загальній стратегії підприємства. Конкретизація цілей інвестиційної діяльності відбувається в процесі реалізації її окремих інвестиційних проектів чи інвестиційних процесів.

Головною метою інвестиційної діяльності є забезпечення найбільш ефективних шляхів реалізації інвестиційної стратегії підприємства на основі впровадження сучасних досягнень науково-технічного прогресу та формування ефективної інвестиційної політики.

Основними завданнями проведення аналізу інвестиційної діяльності є:

- вибір напрямків інвестиційної діяльності і інвестиційних проектів підприємства;
- аналіз різних аспектів інвестиційної діяльності підприємства (за складом і структурою);
- загальна оцінка інвестиційних потреб підприємства і форм фінансування; - оцінка ефективності реальних інвестицій;
- оцінка ефективності фінансових інвестицій;
- здійснення ефективного контролю за реалізацією прийнятих управлінських рішень в сфері інвестиційної діяльності;
- пошук шляхів прискорення реалізації інвестиційних програм та проектів підприємства.

Інвестиційна діяльність виступає необхідною умовою кругообігу засобів підприємства і нарощування його капіталу, тому кожне підприємство поєднує в собі операційну та інвестиційну діяльність з метою швидких темпів запровадження науково-технічного прогресу у всі сфери функціонування підприємства.

### **Список використаних джерел**

1. Тютюнник Ю.М., Дорогань-Писаренко Л.О., Тютюнник С.В. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Полтава, 2016. 430 с.
2. Цал-Цалко Ю.С. Фінансовий аналіз: підручник. Київ, 2008. 566 с.

**Теплякова Д.І.**  
**Науковий керівник – Остапенко Р.М., к.е.н, доцент**  
Харківський національний аграрний  
університет ім. В.В. Докучаєва  
м. Харків

## **ПРОБЛЕМИ МЕХАНІЗМУ ІННОВАЦІЙНОГО ГОСПОДАРЮВАННЯ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Трансформаційні процеси та недосконала аграрна реформа призвели не лише до занепаду вітчизняного сільського господарства, але й до загострення проблем, пов'язаних із розвитком сільських територій України, наслідки яких знаходяться як в економічній, так і соціальній площинах. На сьогодні розвиток сільських територій має такі негативні тенденції, як: відсутні робочі місця; сільське населення живе в бідності; відбувається міграція в сільському населенні та погіршення стану людського майна; прояв місцевих ініціатив значно зменшився; бездіяльність сільських спільнот тощо. Здолання втрати стабільних тенденцій розвитку сільських територій потребує комплексного підходу до вирішення проблеми. Пріоритетним напрямком забезпечення соціального та економічного розвитку територій сільського господарства є активізація їх інноваційного характеру розвитку, що потребує розробки відповідних механізмів у межах державної економічної політики [1].

Інноваційний розвиток сільських територій має бути націлений на активізацію не тільки сільськогосподарську діяльність. Спеціалізація в аграрному секторі сільських територій стає причиною не лише зниження прибутку населення сільського типу, викликаючи погіршення його життя і навіть бідність, але й робить неможливим повноцінно реалізувати особистий потенціал розвитку сільського населення. Соціально-економічна роль сільських територій інноваційного розвитку полягає в можливості формування синергетичного ефекту стосовно мобілізації ресурсів у напрямку забезпечення їх багатофункціонального розвитку, підвищення рівня зайнятості серед сільського населення, збільшення фінансових надходжень до місцевих бюджетів, покращення людського капіталу, розбудови інфраструктури тощо.

На сьогодні інноваційний розвиток сільськогосподарських територій України ускладнюється такими проблемами:

1) ресурсною обмеженістю місцевих бюджетів і бюджетів осіб господарювання сільської економіки, що стримує процеси реструктуризації діяльності останніх, їх техніко-технологічного переоснащення та розширене відтворення;

2) проблемами формування та розвитку людського капіталу в сільській місцевості, що посилюються в умовах урбанізації, міграційних процесів і нижчим рівнем освіченості сільських жителів порівняно з міськими;

3) невідповідністю рівня розвитку інституціонального середовища темпам розвитку бізнесу, який відповідав би сучасним вимогам та потребам

осіб господарювання;

4) особливістю депресивного розвитку сільських територій України, що знижує рівень пріоритетності активізації інноваційних розробок, а фокусує увагу на забезпеченні підтримки процесів простого відтворення як регіональних економік, так і суб'єктів підприємницького середовища [3].

Важливим аспектом є забезпечення узгодженості заходів активізації інноваційного розвитку сільських територій з метою забезпечення максимальної їх ефективності та мінімізації можливості виникнення протиріч і конфліктів між суб'єктами інституціонального обміну.

Першочергово в межах державної економічної політики у напрямку стимулювання інноваційного розвитку сільських територій повинні бути реалізовані такі заходи:

- націлення на формування мережі суб'єктів інституціонального середовища шляхом приведення її у відповідність до вимог і потреб суб'єктів підприємництва, покращення інституційно-правового забезпечення розширення можливостей підприємств до реалізації інноваційних програм,

- спрямування на підвищення рівня інвестиційної привабливості сільської економіки, формування механізмів гарантування захисту прав та інтересів потенційного інвестора, розробки регламентуючих нормативно-правових актів співпраці та відповідальності інвестора.

- передбачення побудови механізмів формування науково-консультаційного забезпечення активізації інноваційного розвитку сільських територій на засадах налагодження співпраці суб'єктів бізнесу з науково-освітніми установами [2].

Отже, депресивний характер розвитку сільських територій України передбачає необхідність формування адекватних механізмів вирішення їх проблем. Пріоритетним напрямом у цьому аспекті є стимулювання їх інноваційної розвитку на засадах реалізації конкретних заходів. Стимулювання інноваційної розвитку сільських територій забезпечить підтримку процесів вирішення не лише суто економічних, але й соціальних проблем.

### Список використаних джерел

1. Гнаткович О.Д. Активізація інновацій у сільське господарство України. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/index.php?operation=1&iid=65>. (дата звернення 10.11.2019 р.).

2. Литвинова О.М. Становлення й сучасні тенденції розвитку інновацій та інноваційних процесів в АПК URL: [www.nbuv.gov.ua/portal///Chem\\_Biol/Nppdaa/econ/2011\\_2\\_3/101.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal///Chem_Biol/Nppdaa/econ/2011_2_3/101.pdf).

3. Якубів В.М. Збалансований розвиток аграрних підприємств у сільському зростанні: монографія. Івано-Франківськ, 2012. 320 с.



**Яковина В.В.**

**Науковий керівник – Овдіюк О.М., к.е.н., доцент**  
Житомирський національний агроекологічний університет  
м. Житомир

## **ІННОВАЦІЙНИЙ КОНТЕКСТ ТЕХНОЛОГІЇ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

Сучасні інноваційні технології менеджменту суттєво впливають на особливості прийняття управлінських рішень в аграрній сфері. З метою ефективного функціонування будь-якої організації, тобто досягнення поставлених цілей, повинні прийматися оптимальні, раціональні управлінські рішення. Таким чином дослідження існуючих інноваційних технологій менеджменту, як інструменту удосконалення процесу прийняття ефективних управлінських рішень, є актуальним на сьогодні для сфери агробізнесу.

Сучасний менеджмент – це на 80 % технологія, а ефективність управління залежить від того, на скільки спеціалісти здатні її засвоїти та навчитися використовувати. [1, с. 21].

В сучасній науковій літературі проблемам та особливостям прийняття управлінських рішень приділена належна увага. Значний внесок у розробку і вирішення проблематики теорії управлінських рішень внесли вітчизняні та зарубіжні вчені: М. Мескон, М. Альберт, Ф. Хедоурі, П. Друкера, Крейнер С., Коттер Дж., Колпаков В.М. Овдіюк О.М. та інші [2]. Проте, із посиленням ролі управлінських рішень в умовах науково-технічного прогресу та зростанням кількості наукових праць в даній сфері, виникає потреба дослідження інноваційного аспекту прийняття управлінських рішень на підприємствах аграрної сфери.

Розглянемо та проаналізуємо сутність поняття «інноваційного рішення». Так, Злобіна Н.В. зауважує, що інноваційні рішення, як правило стосуються особливостей процесу реструктуризації або реформування організації з метою підвищення її конкурентоспроможності. Інноваційне рішення – це комплексне рішення і характеризується більшою трудомісткістю, ніж у звичайного управлінського рішення [3]. Гриценко О.Ф. пропонує трактувати поняття «інноваційне рішення», як результат розумово-психологічної та творчої діяльності однієї особи чи групи осіб, який призводить до вибору певної альтернативи дій щодо освоєння новітніх сфер діяльності, реалізації невикористаного потенціалу, впровадження та використання нових, нестандартних методик та технологій, що сприяють розвитку і підвищенню ефективності функціонування об'єктів, які їх використовують [4]. Таким чином, інноваційне рішення має бути спрямованим на вирішення основної задачі будь-якого підприємства – це забезпечення конкурентоспроможності та відповідно отримання очікуваного економічного ефекту.

Одним із найважливіших аспектів удосконалення управлінського рішення є уточнення етапів розробки і ухвалення рішень. Зниженням витрат і часу на

підготовку управлінських рішень відбувається раціоналізація управлінського процесу. Однією із характеристик раціоналізації є покращання якості виконуваних робіт на кожному з етапів підготовки управлінського рішення. Проведені дослідження показали, що в інноваційному менеджменті є такі етапи управлінського процесу з позиції управлінського рішення: 1. Формування управлінського рішення (виявлення проблеми, пов'язаної з розробкою або реалізацією інновацій; аналіз причин виникнення проблеми, наслідків проблеми або факторів, що можуть зумовити проблему у майбутньому; розробка альтернативних управлінських рішень щодо розв'язання проблеми формування або реалізації інновацій та їх аналіз). 2. Вибір рішення. 3. Ухвалення управлінського рішення (обговорення керівництвом інноваційного проекту вибраного рішення для уточнення особливостей його документального оформлення, організації виконання рішення та його ресурсного забезпечення, відповідності принципам формування управлінських рішень; документальне оформлення управлінського рішення) [5]. Отже, особливістю інноваційного рішення має стати нестандартний підхід до процесу розробки, прийняття та реалізації управлінських рішень на підприємствах аграрної сфери, що забезпечить їм конкурентну перевагу та сталий розвиток.

### Список використаних джерел

1. Менеджмент по нотам: Технология построения эффективных компаний / под ред. Л. Ю. Григорьева. М.: Альпина Паблишерз, 2010. 692 с.
2. Овдіюк О. М. Управлінські рішення в технології менеджменту підприємств. *Ефективна економіка*. 2019. № 6. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7120>. DOI: 10.32702/2307-2105-2019.6.48 (дата звернення: 06.11.2019)
3. Злобина Н. В. Управленческое решение: учебное пособие. Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2007. 80 с.
4. Грищенко О. Ф. Інноваційне рішення – ключовий фактор забезпечення сталого розвитку сучасного підприємства. *Маркетинг і менеджмент інновацій*. 2011. № 1. С. 120-127. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Mimi\\_2011\\_1\\_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Mimi_2011_1_16) (дата звернення: 06.11.2019)
5. Мельник Л. І. Управлінські рішення щодо покращення управління інноваційним процесом на підприємствах. 2005 URL: <http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/19216/1/43-Melnik-217-229.pdf> (дата звернення: 06.11.2019)

**Янковська А.А.**

**Науковий керівник – Присяжнюк О.Ф., к.е.н., доцент**  
Житомирський національний агроекологічний університет  
м. Житомир

## **ІННОВАЦІЙНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ СТРАТЕГІЙ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Ринкові умови господарювання загострюють необхідність активізації інноваційної стратегії, що дасть змогу підприємствам стати пріоритетними для інвестування. Тому для аграрних підприємств важливо сформуванню інноваційну стратегію, яка дасть змогу залучити інвестиції та визначити вдалий час для їх засвоєння. Вибір дієвої інноваційної стратегії залежить від базової стратегії, рівня розвитку підприємства та конкурентного середовища.

Дослідження проблем удосконалення діяльності вітчизняних аграрних підприємств знайшли відображення в наукових працях провідних вчених-економістів В.Г. Андрійчука, Т.Ю. Богомолової, В.І. Бойка, В.П. Галушки, В.І. Губенка, О.Д. Гудзинського, О.М. Жеглова, А.М. Кандиби, І.І. Лукінова, Ю.П. Макогона, О.М. Онищенко, Б.Й. Пасхавера, А.П. Румянцева, Ю.І. Скірка, Н.М. Сіренко, О.В. Шубравської, А.Є. Юзефовича, О.І. Яковлева та інших. Проте, теоретичні і методичні підходи до вирішення завдань покращення інноваційної стратегії недостатньо розроблені та потребують подальших досліджень.

Як відомо, одним із основних етапів формування інноваційної стратегії підприємств є формування цілей, як системи напрямів майбутньої діяльності суб'єкта господарювання та механізмів їх забезпечення в зовнішньому конкурентному середовищі. В основі формування стратегії аграрних підприємств лежить гармонізація трьох основних складових – інновацій, якості та потреби постійного моніторингу (рис 1.).



Рис. 1. Базові компоненти формування стратегії аграрного підприємства

Щоб досягти ефективного функціонування галузі сільського господарства у відкритому конкурентному середовищі при прискоренні глобалізаційних та інтеграційних процесів у економічній сфері потрібно залучити інвестиції у сучасні інноваційні технології виробництва, які будуть спрямовані на модернізацію, ресурсозбереження, зниження витрат, розвиток науково-технічного та інтелектуального потенціалу сільськогосподарських товаровиробників [1]. Найбільшого значення при формуванні конкурентної стратегії аграрних виробників набуває: управління якістю продукції, що в час складних економічних відносин є основою забезпечення конкурентоспроможності; розробка і випуск нових товарів; комплексні дослідження

ринку і планування маркетингу; організація роботи товарного апарату; реклама і стимулювання збуту; удосконалення продукції, що випускається; політика цін; стратегічна політика дій; удосконалення організаційної структури; вибір найефективніших каналів розподілу; зниження витрат обігу; кредитна політика і фінансування [2]. Тому з метою забезпечення конкурентоспроможності та довгострокової економічної ефективності, як інноваційний аспект вбачаємо покращення якості продукції з акцентом уваги на виробництво екологічно чистої продукції.

Стратегія, спрямована на інновації формується таким чином, щоб допомогти керівництву організації спрогнозувати нові тенденції розвитку бізнесу, відслідковувати вплив зовнішніх чинників на неї. Зважаючи на це, для забезпечення практичного впровадження стратегічних орієнтирів, управлінська діяльність має бути спрямована на адаптацію системи управління до поставлених цілей, виділення необхідних ресурсів, а також необхідний рівень підготовки персоналу. Безперервний моніторинг ринку дозволить відслідковувати тенденції його розвитку та генерувати нові ідеї щодо впровадження інноваційних методів виробництва та управління.

Сама концепція розробки інноваційної стратегії підприємства передбачає визначення напрямів, які суб'єкт господарювання може реалізувати, виходячи з власних технологічних та організаційно-економічних переваг і можливостей. У результаті аналізу як зовнішнього так і внутрішнього середовища керівництво підприємств може сформулювати інноваційні стратегії на основі матричної взаємозалежності між чинниками, що впливають на її формування [3]. Саме формування стратегій розглядається як один із основних компонентів стратегічного управління для підприємств, що дає змогу досягти ринкових переваг і розкрити перспективні напрями своєї діяльності, краще вивчити власні можливості й обмеження, що не лише впливає на умови діяльності підприємств, але й створює їх. Тому, вважаємо одним із інноваційних аспектів формування стратегії аграрних підприємств є застосування нового типу мислення керівників, що орієнтується на створення середовища для успішної перспективної діяльності шляхом нових підходів не лише у виробництві, а й при здійсненні управлінської діяльності. Висновки. Отже, формування стратегії аграрних підприємств базується на трьох компонентах – постійному моніторингу внутрішнього та зовнішнього середовища, забезпеченні належного рівня якості продукції та впровадженні інновацій. Одним із сучасних трендів розвитку підприємств аграрної сфери є виробництво екологічно чистої продукції. Тому доцільно його розглядати як один із стратегічних напрямів їх розвитку. Поряд із наведеними базовими факторами, необхідним елементом формуванні стратегій аграрних підприємств можна вважати креативне, інноваційне мислення керівників, що враховує внутрішнє та зовнішнє середовище та забезпечує вибір найбільш ефективної інноваційної стратегії.

#### **Список використаних джерел**

1. Кукушкін О.М. Сутність поняття «Стратегія розвитку підприємства». *Науковий вісник Українського державного лісотехнічного університету*, 2005, вип. 15.2.
2. Малік М.Й., Нужна О.А. Конкурентоспроможність аграрних підприємств: методологія і механізми: монографія. К.: ННЦАЕ, 2007. 270 с.
3. Костирко Л.А. Діагностика потенціалу фінансово- економічної стійкості підприємства : монографія. 2-ге вид., перероб. і доп. Х. : Фактор, 2008. 336 с.

## **5. СУЧАСНІ НАУКОВІ ДОСЛІДЖЕННЯ ТЕНДЕНЦІЙ І ПЕРСПЕКТИВ РОЗВИТКУ ЕКОНОМІЧНОГО ПОТЕНЦІАЛУ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

**Варнавська І.В. к. п.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

### **ПСИХОЛОГІЧНІ ТРУДНОЩІ ПРОЦЕСУ АДАПТАЦІЇ МАЙБУТНІХ ФАХІВЦІВ ЕКОНОМІЧНОГО НАПРЯМУ**

Процес професійного становлення особистості – складний процес, при якому особистість поступово переходить із одного внутрішнього стану в інший. Тому при формуванні готовності до майбутньої діяльності фахівці економічного напрямку важливо акцентувати увагу на “структурних ланках” особи, які складають основу готовності до успішного виконання професійних функцій.

Процес професійного становлення студента має бути невідривним від формування в нього соціальної значущості професії, прагнення оволодіти нею. Студенти-першокурсники – це вчорашні школярі, які мають певні знання й навички, отже, завдання викладача – допомогти майбутнім спеціалістам адекватно оцінити рівень своїх можливостей, визначити нахили й уподобання, обрати той вид діяльності, в якому найповніше сформується професійні вміння. Для студента, безперечно, дуже важливим є вміння швидко й точно сприймати й відтворювати усне й писемне слово, адже “слово – важлива зброя будь-якого спеціаліста, засіб впливу на вихованців”. На першому курсі більш суттєвим фактором, який впливає на формування мовлення студентів, є процес адаптації до умов навчання й життя у вищому закладі освіти.

Адже ефективність діяльності підприємства значно залежить від організації бухгалтерського фінансового, управлінського та податкового обліку, зовнішнього і внутрішнього контролю тощо. Тому на ринку праці попит на фахівців з економічного напрямку завжди високий. Ознайомлюючись із основними аспектами економічних спеціальностей, студенти відкривають для себе раніше “приховані тенденції” формування економічної інформації, яка використовується для управління підприємством, оволодіють мистецтвом бухгалтера, аналітика й аудитора, податкового інспектора тощо.

У спеціальній літературі виділяються два аспекти адаптації студентів: соціально-психологічний і професійний. Поняття професійної адаптації студента залежить від умов, змісту й організації навчального процесу, вироблення навичок самостійної й дослідницької роботи. Процес цей носить творчий характер, під час якого формуються навички й уміння раціональної організації навчальної діяльності.

Основна проблема – психологічні труднощі процесу адаптації. А найважливіші причини, які впливають на низьку адаптацію студентів

молодших курсів, такі:

- невміння спланувати й організувати вільний від аудиторних занять час, раціонально використати його;
- слабкі навички самостійної роботи, незнання методики й техніки раціональної роботи;
- невміння переробляти великий обсяг наукової й навчальної літератури;
- недостатній рівень сформованості культури мовлення.

Вступивши до вищого навчального закладу, першокурсники продовжують здійснювати звичну для них навчальну діяльність, але вона фактично протікає в умовах самостійної регуляції й інтенсивності, ритмічності, і нарешті, при абсолютно іншій цільовій спрямованості засвоєння знань, так як університет – навчальний заклад, де студенти здобувають різні професію. Деякі студенти продовжують ставитися до занять так, як у школі, тобто як до процесу накопичення знань. Труднощі періоду адаптації прямо залежать від наступності шкільних і вузівських впливів. Тому дуже важливо знати, як формується сьогоденний студент у школі. Цією проблемою вища школа займається достатньо глибоко. Так, у дослідженнях адаптації студентів-першокурсників, які проводяться у ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», обов'язково простежується зв'язок з рівнем попередньої підготовки, типом школи, яку закінчував теперішній студент, участь в олімпіадах, Малих академіях, гуртках тощо.

Успішність професійної й інших видів адаптації у процесі навчання багато в чому визначається причинами вибору певного закладу абітурієнтом і його готовністю оволодіти конкретною спеціальністю. Проведене анкетування та інтерв'ювання виявило, що третина студентів-першокурсників вступила до навчального закладу без чіткої установки на оволодіння професією. Результати опитування студентів першого курсу показали значний відсоток невизначених і заперечних відповідей на запитання: «Як ви ставитесь до своєї майбутньої професійної діяльності?» Це свідчить про те, що студенти не завжди чітко уявляють специфіку обраної професії, не мають чітких професійних установок, не пов'язують свої плани на майбутнє з професією, яку одержують у навчальному закладі. Їх інтерес до навчання – це прагнення пізнати щось нове заради отримання диплома.

Звертаючи увагу на наступність загальноосвітньої школи на вищий навчальний заклад, слід мати на увазі перш за все загальнонаукову підготовку й розвиток учнів, той фундамент знань, умінь і навичок, які формує середня школа і з якими її випускники приходять у вищий навчальний заклад, а також єдність вимог вишу і школи до загальноосвітньої підготовки й моральної спрямованості особистості. Наступність передбачає готовність випускників школи до навчання в університеті, здатність до систематичної розумової роботи, що визначається інтелектуальним розвитком, оволодіння методами самоосвіти. Наявність цих якостей не менш важлива, ніж міцні знання основ науки.

Отже, недостатня шкільна підготовка з основних предметів,

пристосованість до умов життя й навчання в університеті, а також розрив вимог середньої й вищої школи – основні умови повільної адаптації, а інколи й неуспішності студентів першого курсу. Щоб ліквідувати такий розрив, необхідно підвищити рівень навчання в старших класах школи з урахуванням вимог вишу до загальноосвітньої підготовки й розвитку студентів молодших курсів. Це дозволить почати навчання у вищому навчальному закладі, спираючись на той фундамент знань, умінь і навичок, які повинна давати школа своїм випускникам. Найбільш ефективна наступність, коли між вищою й середньою школою встановлюються прямі зв'язки: викладачі університету й учителі школи разом проводять дослідницьку роботу, викладачі беруть безпосередню участь у навчально-виховному процесі школи, читають лекції, ведуть спецсемінари, спецкурси, факультативи в базових школах і навчальних закладах нового типу (ліцеї, гімназії, коледжі тощо).

Необхідно додати, що сприяють успішній і швидкій адаптації першокурсників заняття в центрі довузівської підготовки та міжнародної освіти. Студенти, які навчалися там, мають чітку професійну спрямованість, глибоку теоретичну підготовку, достатній словниковий запас, психологічно підготовлені до діяльності університету (заняття з фахових дисциплін і предметів, які абітурієнти складають на ЗНО або як вступні, проводяться на базі університету). Отже, щоб досягти високого рівня сформованості майбутніх фахівців, слід урахувати ґрунтовний комплекс психологічних чинників, які впливають на становлення особистості.

### Список використаних джерел

1. Берегова Г.Д. Освітньо-виховний потенціал філософських знань у системі вищої аграрної освіти в Україні: монографія. Херсон: Айлант, 2012. 312 с.
2. Навчальний процес у вищій педагогічній школі. /за заг. ред. О.Г. Мороза. К.: НПУ ім. М.П. Драгоманова, 2003. 267 с.
3. Синиця І.О. Педагогічний такт та майстерність учителя. К.: Радянська школа, 1981. 319 с.
4. Фіцула М.М. Педагогіка вищої школи. К.: Академвидав, 2006. 352 с.

**Велієва В.О., к.е.н., доцент**  
**Герасименко Ю.С., к.е.н., доцент**  
Харківський національний аграрний  
університет ім. В.В. Докучаєва  
м. Харків

## **СТРАТЕГІЧНЕ ПЛАНУВАННЯ: СУТЬ, МЕТОДИ ТА ПРИНЦИПИ**

Планування – основа діяльності будь-якого підприємства. План – це розроблена та узгоджена сукупність дій щодо подальшого розвитку підприємства. Планувати – означає вміти передбачати цілі підприємства, визначати його позитивні та негативні сторони, рівень забезпеченості необхідними для досягнення цілей ресурсами.

Планування, як система формувалася в декілька етапів. Основними з яких можна виділити:

перший етап планування – початковий, сформувався в період, коли економіка розвивалась стабільно. Для планування даного етапу характерним був короткостроковий термін планів;

другий етап характеризується більш довготерміновими планами, сформувався в середині минулого століття. Основний підхід планів даного етапу – «планування від досягнутого», тобто з урахуванням подій, які вже відбулися в минулому;

третій етап планування сформувався наприкінці 60-х років минулого століття, в кризовий для економіки період, коли важко було передбачити, що чекає на підприємство в майбутньому;

для четвертого етапу характерним є формування стратегічного планування, часовим виміром даного етапу можна вважати 80-ті роки минулого століття та сьогодні. Для нього характерним є реалізація стратегічних, довгострокових планів, з передбаченням можливих ризиків і загроз, врахування внутрішніх можливостей підприємства та зовнішнього середовища [5].

У стратегічному плані враховуються, з одного боку, цілі та пріоритети підприємства, а з другого – його реальні можливості. Він є кінцевим продуктом роботи аналітиків щодо розробки стратегії підприємства. У деяких зарубіжних компаніях, особливо великих, документ, що містить стратегічний план на майбутній рік, готується завчасно і розповсюджується серед персоналу. В інших – не розповсюджується серед персоналу, але є доступним для спеціалістів-аналітиків.

Стратегічне планування має ґрунтуватись на відповідати принципам [4, с. 421–422]::

- цілеспрямованості – план має бути направлений на досягнення основної мети підприємства;
- альтернативності – мати декілька «запасних» варіантів, які можна застосувати, в разі виникнення необхідності;
- комплексності – охоплення всіх сфер діяльності підприємства;



- безперервності – стратегічне планування повинно бути безперервним процесом, оскільки, залишаючи без уваги певну подію, чи сферу діяльності підприємства можна отримати незворотні збитки;
- наукової обґрунтованості – плани мають ґрунтуватись на наукових принципах, правилах;
- реалістичності, дієвості – плани мають бути реальним, застосовуватись у практичній діяльності підприємства;
- гнучкості – можливості швидкої зміни, чи корегуванню планів, в разі виникнення потреби, чи у зв'язку зі змінами в економіці країни;
- ефективності – плани мають бути орієнтовані на отримання максимального ефекту, досягнення максимального результату;
- довгостроковості – плани мають бути стратегічними, тобто розрахованими на довгострокову перспективу.

Аналіз літературних джерел, та власні дослідження, дають підстави розглядати планування, як процес, що проходить кілька етапів:

1. формування цілей, мети діяльності підприємства, виконавців стратегічного планування;
2. підбір необхідної інформації, кількісних та якісних показників;
3. вибір методів аналізу, що будуть застосовуватись в процесі планування;
4. аналіз внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства;
5. розробка декількох варіантів планів (з урахуванням різного розвитку, подій, факторів ризику);
6. вибір найбільш оптимального плану, стратегії;
7. контроль за реалізацією плану;
8. оцінка результатів стратегічного планування.

Мескон М. вважає, що стратегічне планування повинно проходити у дев'ять етапів: 1. вибір місії підприємства; 2. формулювання цілей підприємства; 3. аналіз зовнішнього середовища; 4. вивчення сильних та слабких сторін, що має підприємство; 5. формування стратегічного плану в альтернативних варіантах; 6. вибір напрямку в залежності від ситуації, що формується на даний етап; 7. реалізація стратегії; 8. управління, контроль та організація, що здійснюються на підприємстві у процесі реалізації стратегії; 9. оцінка стратегії підприємства [5].

На думку С. Попова, основою стратегічного планування є: аналіз зовнішнього середовища організації; внутрішня діагностика (оцінка сильних і слабких сторін) організації; визначення місії і цілей організації; розроблення, оцінка і вибір альтернативних стратегій за конкретними підсистемами організації; розроблення і розгорнуте визначення корпоративної стратегії як програми конкретних дій; реалізація стратегії; оцінка результатів і зворотний зв'язок [2].

У своїх працях З. Шершньова акцентує увагу на моделі стратегічного на основі «стратегічної прогалини», тобто на встановленні показників діяльності підприємства, яких можна досягти на основі трендів, що склалися у минулому [4].

Модель гарвардського університету етапи стратегічного планування зводить до визначення сильних та слабких сторін, а також оцінку загроз та можливостей для підприємства. Це SWOT аналіз, що є основою у стратегічному плануванні.

В будь-якому випадку більшість авторів сходяться в одному – основою стратегічного планування є аналіз зовнішнього середовища та адаптація внутрішнього до його умов. Економістів, що досліджувати питання побудови стратегічних планів – дуже багато, і кожен із них запропонував свої етапи побудови стратегії. Зокрема, Ансофф І. запропонував у процесі реалізації стратегії пройти 57 блоків. Вітчизняні ж економісти пропонують в стратегічному плануванні зазначати мінімальний рівень, який необхідно досягнути у процесі діяльності.

Отже, дослідивши підходи вітчизняних та зарубіжних вчених щодо стратегічного планування можна зробити висновок, що кожна модель стратегічного планування має як ряд своїх переваг, так і недоліків, та не може бути повністю застосована в практичній діяльності підприємства. Кожну модель необхідно підбирати, пристосовувати до конкретного підприємства.

### Список використаних джерел

1. Ковальчук І.В. Економіка підприємства: навч. посіб.К.: Знання, 2008. 679 с. URL: [http://pidruchniki.ws/1584072047478/ekonomika/ekonomika\\_pidpriyemstva\\_-\\_kovalchuk\\_iv](http://pidruchniki.ws/1584072047478/ekonomika/ekonomika_pidpriyemstva_-_kovalchuk_iv). (дата звернення 10.11.2019 р.).
2. Міщенко А.П. Стратегічне управління: навч. посіб. 2-ге вид. Дн-к: Вид-во ДУЕП, 2007. 332 с. URL: [http://libfree.com/123307881-marketingstrategichne\\_upravlinnya\\_mischenko\\_ap.html](http://libfree.com/123307881-marketingstrategichne_upravlinnya_mischenko_ap.html). (дата звернення 10.11.2019 р.).
3. Саєнко М.Г. Стратегія підприємства: підручник. Тернопіль: Економічна думка, 2006. 390 с.
4. Шершньова З.Є. Стратегічне управління: підручник. 2-ге вид., перероб. і доп. К.: КНЕУ, 2004. 699 с.
5. Мала Н.Т., Грабельська О.В. Стратегічне планування економічного розвитку підприємства. URL: <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/22832/1/8-45-51.pdf> (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Галицький О.М., д.е.н., доцент**  
**Коробчинська І.А.**  
Одеський державний аграрний університет  
м. Одеса

## **ФОРМУВАННЯ ТА ЕФЕКТИВНІСТЬ ВИКОРИСТАННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ РОСЛИННИЦЬКОЇ СПЕЦІАЛІЗАЦІЇ**

У сучасних ринкових умовах господарювання державне регулювання повинно стати одним з головних інструментів підвищення ефективності сільськогосподарського виробництва і раціонального використання наявних ресурсів сільськогосподарських підприємств Овідіопольського району. Сільськогосподарські товаровиробники Овідіопольському районі, які працюють на умовах самофінансування, потребують державної підтримки, оскільки їх низька конкурентоспроможність як на внутрішньому, так і на міжнародному ринку не дозволяє досягти необхідної саморегуляції виробництва [1].

Раціонального і ефективного використання землі у сільськогосподарському виробництві Овідіопольського району можна досягти за умови послідовного здійснення заходів з підвищення родючості ґрунту і охорони його від ерозії та інших руйнівних процесів.

На стан і структуру ґрунту впливають велика насиченість сільського господарства технічними засобами, значна розораність земель, вирощування культур інтенсивного типу. Впровадження досягнень науково-технічного прогресу та інтенсивних технологій у сільському господарстві об'єктивно вимагає, врахування не тільки їх позитивного впливу на земельні угіддя, а й можливих негативних наслідків, зумовлених специфічним проявом окремих засобів виробництва [2].

Ефективне використання земельних ресурсів у сільському господарстві Овідіопольського району Одеської області слід розуміти як соціально-економічну категорію, що виражає стосунки між людьми в процесі здійснення технологічних виробничих процесів, пов'язаних з виробництвом сільськогосподарської продукції, з метою максимального задоволення потреб населення у продуктах харчування, у процесі забезпечення відновлення природної родючості ґрунту, збільшення продуктивного потенціалу земельних ресурсів та їх використання в умовах високого рівня екологічності як цих ресурсів, так і середовища в цілому [3].

Найінтенсивніше використовуються рілля і багаторічні культурні насадження. Тут виробляють найбільший обсяг валової і товарної продукції сільського господарства. Незважаючи на це, підвищувати їх питому вагу можна лише до раціональної межі, перехід за яку може призвести до вітрової і водної ерозії, руйнування родючості ґрунту і, як наслідок, до істотного зниження врожайності [4].

Для забезпечення заходів, які складають систему раціонального використання і охорони земель, землевласники і землекористувачі Овідіопольського району зобов'язані ефективно використовувати землю відповідно до цільового призначення згідно з проектами, підвищувати родючість ґрунтів, застосовувати природоохоронні технології виробництва, не допускати погіршення екологічного стану на території Овідіопольського району в результаті своєї господарської діяльності.

Виходячи з цього, виділяють п'ять принципів раціонального використання земель: пріоритет сільськогосподарського (продуктивного) використання земель; забезпечення високої ефективності використання продуктивних земель; забезпечення кругообігу органічних речовин; охорона земель; поліпшення земель [5].

Усі принципи раціонального використання земель нерозривно пов'язані між собою, оскільки, вирішуючи питання охорони земель, частково вирішуються питання їх поліпшення. З поліпшенням кругообігу поживних речовин у ґрунті підвищується урожайність сільськогосподарських культур, а взаємодія усіх чинників забезпечує ефективне використання земель Овідіопольського району.

### Список використаних джерел

1. Ніценко В.С. Розвиток аграрного сектору економіки України в умовах трансформації форм власності. *Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства: Економічні науки*. 2016. Вип. 171. С. 57-73.

2. Чудовська В.А. Концептуальні засади процесу відтворення земельних ресурсів в аграрному секторі. *Економіка АПК*. 2015. № 10. С. 21-26.

3. Хамініч С.Ю. Ефективність використання земельних угідь у сільському господарстві України: теоретичні підходи. *Ефективна економіка*. 2016. № 5. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/> (дата звернення 10.11.2019 р.).

4. Ниценко В.С. Крупнотоварное агропроизводство в Украине: тенденции развития. *Вестник АПК Верхневолжья*. 2011. № 4 (16). С. 23-27.

5. Місевич М.А. Використання земельних ресурсів як чинник забезпечення потенційної конкурентоспроможності високотоварних сільськогосподарських підприємств. *Агросвіт*. 2015. № 24. С. 15-19.

**Дашевська Л.М., ст. викладач**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **РОЗВИТОК АГРАРНОГО СЕКТОРА ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ І США**

Від розвитку аграрного сектора економіки тієї чи іншої держави залежить рівень добробуту її громадян. Сільське господарство забезпечує населення країни тією продукцією, від якої залежить якість життя і стан здоров'я людей. Крім того, розвинений аграрний сектор сприяє зростанню кількості робочих місць для сільських жителів.

Аграрний сектор економіки представлений різними видами діяльності.

У нашій країні ця сфера концентрується на кількох ключових елементах: галузі, що спеціалізуються на забезпеченні сільського господарства матеріально-технічною базою, переробної промисловості і самому сільському господарстві. Останній вид діяльності, в свою чергу, підрозділяється на рослинництво і тваринництво.

Роль аграрного сектора важко переоцінити. Ця галузь займає стратегічне положення в економіці будь-якої держави, оскільки сільське господарство виступає в якості основної продуктивної системи, що забезпечує безперебійне забезпечення громадян продуктами харчування і товарами першої необхідності, без яких не можна жити. Ось чому розвиток аграрного сектора можна вважати запорукою економічної безпеки держави.

Показниками ролі аграрного сектора також є відсоток активного населення, зайнятого в сільському господарстві, а також питома вага в структурі внутрішнього валового продукту. Ці параметри відображають стан, в якому знаходиться аграрне виробництво. Вони щорічно змінюються в залежності від ряду факторів, у тому числі світової економічної політики, а також рівня державної підтримки жителів села.

Аграрний сектор зазнав серйозних змін в ході реформ 90-х років минулого століття. Повністю змінилася інфраструктура цієї сфери діяльності. Сьогодні на зміну колишнім радгоспам і колгоспам прийшли великі агропромислові комплекси, сімейні ферми, фермерські господарства. Деякі підприємства займаються лише виробництвом сільськогосподарської продукції, а інші також і її подальшою переробкою.

Особливістю сучасних агропромислових комплексів вважається їх широка спеціалізація. На одному підприємстві може бути декілька цехів, в яких вироблена продукція піддається термічній обробці, стерилізації та підготовці до продажу. Наприклад, є підприємства, що спеціалізуються на виробництві та переробці м'яса. Вони займаються як продажами свіжої продукції, так і виготовленням м'ясних напівфабрикатів.

Існують також вузькоспеціалізовані аграрні підприємства. Такі організації, як правило, випускають один вид продукції. Наприклад, сьогодні відкриваються молочні ферми, тепличні господарства, розплідники.

Оскільки аграрний сектор - це багатогалузева сфера, в ній задіяні люди самих різних спеціальностей. Це і люди, що займаються створенням збиральної техніки для сільського господарства, і доярки, і працівники свиноферм, а також представники десятків інших професій. Особливу роль в аграрному секторі відіграє діяльність вчених і дослідників, які розробляють інновації в сфері сільського господарства.

Працездатне населення, зайняте в аграрному секторі, представлено не тільки найманими працівниками, а й індивідуальними підприємцями (організаторами приватних фермерських господарств).

Аграрний сектор відіграє двояку роль в економіці будь-якої держави. З одного боку, він є постачальником продукції, що виробляється на зовнішній і внутрішній ринок. Однак, з іншого боку, він сам є споживачем товарів і послуг інших економічних галузей.

Так, наприклад, для обробки землі використовується спеціальна техніка, яку виготовляють на підприємствах машинобудування. Для захисту культивованих культур від шкідників фермери застосовують спеціальні розчини, вироблені хімічною промисловістю.

Можна встановити тісний зв'язок сільського господарства з харчовою та переробною промисловістю. Аграрний сектор виробляє сировину для підприємств цих галузей.

Економічні показники діяльності аграрних підприємств безпосередньо пов'язані з кліматичними умовами тих регіонів, в яких вони знаходяться. Високої врожайності фруктів, овочів, зерна, технічних культур вдається домогтися лише фермерам, які живуть в південних і південно-західних районах.

Сільське господарство в сучасній Україні динамічно розвивається, хоча проблем в аграрному секторі ще досить багато. Це частково пов'язано з тим, що процес реорганізації аграрних підприємств, який почався в минулому столітті, не привів до підвищення ефективності роботи в цій сфері діяльності.

В даний час залишається невирішеною проблема популяризації села.

Державі потрібно виділяти більше коштів на розробку і впровадження соціальних програм, спрямованих:

- на поліпшення життя сільських жителів;
- розвиток культури;
- будівництво спортивних комплексів.

Все це буде сприяти залученню молоді в сільську місцевість, створення нових сімейних ферм і фермерських господарств.

Іншою актуальною проблемою є кадрове питання. Недостатня кількість кваліфікованих працівників не дозволяє багатьом аграрним підприємствам використовувати всі свої виробничі потужності. Ось чому держава має розробляти програми фінансової підтримки молодих фахівців, які працюють в сільській місцевості.

Модернізація аграрного сектора - це завдання, виконання яке забезпечить зміцнення всієї системи сільського господарства нашої країни.

Цей процес включає в себе оснащення аграрних підприємств новітньою

технікою і автоматизованими системами, що дозволяють швидко виконувати різні виробничі процеси.

Сучасний агропромисловий комплекс розвивається в складних економічних умовах. Щоб продукція вітчизняних виробників залишалася конкурентоспроможною та доступною за ціною, необхідно знаходити нові джерела інвестування агробізнесу.

Перспективними напрямками розвитку аграрного сектора є:

- стимулювання вітчизняних сільськогосподарських виробників до використання інноваційних технологій
- організація логістичних комплексів;
- розвиток лізингових операцій;
- створення моделі приватно-державного партнерства.

**Аграрний сектор США**

США - країна з розвиненим аграрним сектором. Вона є найбільшим виробником і експортером сільськогосподарської продукції в світі.

Розвиток і модернізація сільського господарства в цій країні відбуваються під постійним контролем держави. Воно розробляє програми підтримки агробізнесу. На відміну від інших країн, держава США використовує різні заходи з підтримки високих доходів фермерів, підвищення якості їх життя, створення розвиненої інфраструктури в сільській місцевості, розширення ринків збуту виробленої продукції. Державний протекціонізм сприяє зміцненню аграрного сектора.

Варто відзначити і роль досягнень науково-технічного прогресу, які активно використовуються в США. У сільському господарстві цієї країни стали застосовувати поновлювані джерела енергії, що дозволило скоротити виробничі витрати багатьох підприємств. Вводяться програми будівництва заводів з виробництва біоенергетичних товарів. Використання біопалива - важливий елемент природоохоронної системи.

У недавні часи в країні був прийнятий закон про захист природних ресурсів. Його виконання передбачає регулярне використання ґрунто-відновлюючих заходів, а також систем очищення води та інших ресурсів, які застосовуються в аграрному виробництві.

У США розвинена система грантів і субсидій, що виділяються для фермерів-початківців. Програми з підтримки селянських господарств мотивують сільських жителів на продуктивну діяльність в регіоні свого проживання.

### **Список використаних джерел**

1. Аграрная экономика: учебник / под. ред М.Н. Малыша. 2-е изд., перераб. и доп. СПб.: Лань, 2002. 688 с.
2. Гудзь О.Є. Фінансові ресурси сільськогосподарських підприємств: монографія. К.: ННЦ ІАЕ, 2007. 578 с.
3. Стратегічні напрями розвитку агропромислового комплексу України./ за ред. П.Т. Саблука, В.Я. Месель-Веселяка. К.:ІАЕ, 2002. 60 с.

**Застава І., старший викладач**

Дніпровський державний аграрно-економічний університет  
м. Дніпро

## **ТРУДОВА МІГРАЦІЯ З УКРАЇНИ: НАСЛІДКИ І СОЦІАЛЬНИЙ ЗАХИСТ**

Останніми роками потік трудової міграції з України все зростає. Нерідко українці їдуть по «безвізу» і стають там нелегально трудовими мігрантами. Приблизно до 40 тисяч українців знайдено за 2018 рік нелегально працюючими за кордоном.

Безвіз Україні надали за умов дотримання технічних індикаторів одним з яких є нелегальна міграція. Європейська комісія відстежує кількість таких випадків. Поки що ми не дійшли до тієї лінії, через що нам можуть зробити зауваження. При виборі форми та умов працевлаштування за кордоном, слід розглядати легальне працевлаштування, адже нелегальна праця в країнах ЄС загрожує штрафом та депортацією, а також заборона на в'їзд до країн ЄС на строк від одного до п'яти років [1].

Перед українськими працівниками стоїть непростий вибір: шукати джерела доходу в рідній країні, або їхати за кордон і працювати по 12 годин (іноді нелегально), з порушенням своїх трудових прав в країні перебування, а саме: ненормований робочий день, недотримання техніки безпеки, виконання небезпечних для здоров'я робіт, пов'язаних з ризиком для життя і здоров'я, несвоєчасна і неповна виплата заробітної плати та відсутність належного соціального захисту. А саме:

1. Відсутність у українських трудових мігрантів Сертифікату А1, що підтверджує сплату соціальних внесків (документ підтверджує, що людина знаходиться під дією законодавства про соціальний захист).

2. «Реекспорт» (переміщення) - коли працівник маючи дозвіл для роботи в Польщі, виконує роботи в інших країнах ЄС (маємо випадки в Фінляндії, Естонії, Литві), при чому роботодавець - компанія наймач запевнює наших мігрантів у законності такої системи працевлаштування.

3. Використання найманої праці (трудового мігранта) на підставі договорів без врахування соціального захисту працівника або взагалі без будь-яких трудових угод (така форма найму використовується в сільському господарстві і будівництві).

4. Відсутність обізнаності серед трудових мігрантів-українців, щодо сплати внесків до фонду соціального страхування в країні перебування.

При виборі форми та умов працевлаштування за кордоном, слід розглядати легальне працевлаштування, адже не легальна праця в країнах ЄС загрожує штрафом та депортацією, а також заборона на в'їзд до країн ЄС на строк від одного до п'яти років!

Закон України «Про зовнішню трудову міграцію» (№ 761-VIII) Верховна Рада України 05.11.2015р. - визначив правові та організаційні засади державного регулювання зовнішньої трудової міграції та соціального захисту



громадян України за кордоном (трудових мігрантів) і членів їхніх сімей.

Україна підписала двосторонні міждержавні угоди щодо регулювання відносин у сфері соціального забезпечення з такими країнами ЄС, як: Болгарія, Естонія, Іспанія, Латвія, Литва, Португалія, Польща, Словаччина, Угорщина і Чехія.

В частині працевлаштування працівників підписані Угоди з такими країнами ЄС як Польща; Іспанія;

- щодо врегулювання та упорядкування трудових міграційних потоків між двома державами;

- Литва; Латвія - про трудову діяльність та соціальний захист осіб;

- Португалія - про тимчасову міграцію громадян України для роботи в Португалії;

- з Чехією - Угода між Міністерством праці України та Міністерством праці і соціальних справ Чеської Республіки про співробітництво в галузі праці та зайнятості - співробітництво в частині зовнішньої трудової міграції та прийняття на роботу громадян держав Договірних Сторін на території обох країн [2].

Європейська комісія висунула пропозицію про те, щоб всі працівники, в тому числі і сезонні, виплачували внески, щонайменше, для шести випадків: пенсія, охорону здоров'я, безробіття, нещасні випадки на виробництві, інвалідність і материнство. Європейський орган в сфері праці, як передбачається, буде здійснювати моніторинг систем соціального захисту в усіх країнах Євросоюзу.

Такі категорії працівників користуються соціальним захистом лише в ряді європейських держав. Керівники профільних міністерств з 28 країн ЄС мають обговорити пропозицію Єврокомісії з главами держав і урядів.

Міжнародні і європейські профспілки враховуючи аспекти мобільності працівників, як своїх громадян, які працюють в інших країнах так і трудових мігрантів, аналізують дану ситуацію, враховуючи стан ринку праці країн і шукають нові форми захисту як своїх громадян, що виїжджають за кордон, так і тих іноземців, котрі прибувають працювати до них.

Серед головних завдань – соціальний захист мігрантів, зокрема, їхнє пенсійне забезпечення і дотримання трудових прав.

### Список використаних джерел

1. Федунчик Л.Г. Ринок праці в Україні: проблеми та напрями їх вирішення. *Ринок праці та зайнятість населення*. 2016. № 2. С. 31.
2. Всеукраїнська інформаційно-аналітична «Міграція». URL:

: <http://tsn.ua/ukrayina/ukrayinu-zalishat-milyoni-talanovitih-lyudey-pislyavidkritt yakordoniv-ekonomist-518017.html> (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Клименко К. А.**

**Тростянська К. М., к.е.н., доцент**

Дніпровський національний університет імені Олеся Гончара

м. Дніпро

## **СТАН СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ГАЛУЗІ УКРАЇНИ НАПЕРЕДОДНІ ЗНЯТТЯ МОРАТОРІЮ НА ПРОДАЖ ЗЕМЛІ**

Сільське господарство в Україні є стратегічно важливою галуззю вітчизняної економіки, забезпечуючи населення продуктами харчування, промисловість – сировиною та складаючи значну частку експорту. Впровадження інноваційних технологій, встановлення жорстких стандартів для сільськогосподарської продукції, посилення конкуренції на внутрішньому та міжнародному ринку вимагають дослідження розвитку аграрного сектору, виявлення основних тенденцій та проблем.

Вплив галузі на загальний економічний розвиток країни зростає: у 2018 році сільське господарство забезпечило 10,1% ВВП країни, що більше у порівнянні із 7,4% у 2010 році [1]. У 2018 році обсяг сільськогосподарського виробництва склав 360,7 млрд. грн. Показник збільшився на 18,7% у порівнянні з 2017 роком. Варто зазначити, що структура виробництва рослинництва залишається практично незмінною. Найбільшу частку складають культури зернові та зернобобові – 53%; картопля – 17%, а соняшник і цукровий буряк – по 11%. Експорт сільгосппродукції є ключовим для економіки, одним з найважливіших джерел наповнення держбюджету. У 2018 році частка експорту товарів рослинного та тваринного походження у загальному обсязі експорту склала 23,4%, за підсумками 9 місяців 2019 року частка зросла до 35,8% і сьогодні Україна входить в трійку найбільших експортерів сільськогосподарської продукції в ЄС. Для порівняння, у 2013 році показник склав трохи більше 15%. В той же час, у 2018 році імпорту сільськогосподарської продукції 4,3% від загального імпорту товарів в Україну, що на 1,6 в.п. менше у порівнянні з 2013 роком [1].

При цьому, агропромисловий комплекс стикається з низкою проблем.

Забезпечення агропромислового комплексу сучасною технікою є недостатнім. Не зважаючи на деяке зростання вартості основних засобів, ступінь їх зносу у 2018 році значна (35,4%). За оцінками експертів, підприємства галузі мають досить обмежені можливості придбання необхідної кількості мінеральних добрив, запасних частин, отрутохімкатів, паливо-мастильних матеріалів та насіння вищих репродуктивних кондицій.

Спостерігається тенденція зменшення кількості зайнятого населення у сільському господарстві. У 2018 році, згідно із даними Державної служби статистики, у сільському господарстві було зайнято майже 18% економічно активного населення України. Скорочення чисельності працівників у сільському господарстві у 2018 році порівняно до попереднього більше, ніж на 13%. Рівень зайнятості сільського населення у I кварталі 2019 року становив 62,2%.

Впродовж 2013-2017 років на 14% зменшилася кількість сільськогосподарських підприємств, відповідно, на 32 га (до 490 га) зросла

площі угідь, що в середньому припадає на кожне сільськогосподарське підприємство. Відбувається поступове укрупнення бізнесу: на початок 2018 року 48,8% загальної площі сільськогосподарських угідь використовували підприємства, що мали угіддя площею від 500 до 4000 га, тобто перевищували середнє значення.

Сільськогосподарська земля для України є найголовнішим активом. Майже 28 млн. га українських чорноземів – це перше місце у Європі та четверте у світі (8,7% світових запасів). Маючи достатні трудові та природні ресурси, зокрема родючі ґрунти, сприятливі кліматичні умови, вікову культуру ведення сільського господарства, український агропромисловий комплекс значно відстає від європейського за показниками врожайності, продуктивності, ефективності виробництва та забезпечення якості продукції. Серед проблем, що гальмують розвиток сільського господарства, слід зазначити:

- тіньове використання сільськогосподарських земель державними сільгосппідприємствами через договори про спільний обробіток;

- неефективне використання державних земель, внаслідок якого майже 1,4 млн. га розпайованих земельних ділянок не обробляється. Близько 1 млн осіб не обробляють і не здають земельні ділянки в оренду. Як наслідок, не використовуються земельні частки (паї) загальною площею 4,8 млн га (12% від загальної площі сільськогосподарських угідь) [2];

- рейдерство внаслідок недоліків контролю над оформленням і переходом права власності [3];

- мораторій на купівлю-продаж сільськогосподарських земель, що не дає інвестору мотивацію і впевненість щодо інвестицій, створює умови для занадто високої концентрації сільськогосподарських земель для користування в одних руках, зберігає дешеву оренду, порушує конституційні права майже 7 млн українців на повне право власності на землю.

Відкриття ринку землі наразі розглядається як один із шляхів забезпечення розвитку агробізнесу. Погоджуємося з думкою фахівців, що політичне рішення цього питання має бути обґрунтованим, щоб надати переваги та можливості саме українським аграріям та унеможливити високу концентрацію земель у одного власника.

### **Список використаних джерел**

1. Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення 10.11.2019 р.).

2. Державна аудиторська служба України. Аудиторський звіт за результатами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм Державною службою України з питань геодезії, картографії і кадастру за період з 01.01.2016 по 31.12.2018. URL: [dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document](http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document) (дата звернення 10.11.2019 р.).

3. Рейдерство в агробізнесі – як захиститися URL: <https://uteka.ua/ua/publication/news-14-delovye-novosti-36-rejderstvo-v-agrobiznese-%E2%80%93-kak-zashhititsya> (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Ковальчук В.В.**  
**Боліла С.Ю., к.с.-г.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **РОЗВИТОК ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ХЛІБОПРОДУКТОВОЇ ГАЛУЗІ НА СТРАТЕГІЧНИХ ТА МАРКЕТИНГОВИХ ЗАСАДАХ**

Останнім часом зростаюча конкуренція між виробниками змушує підприємства додержуватися таких стратегічних напрямків в своїй діяльності, які б дали можливість протистояти тиску з боку конкурентів і були спрямовані на створення певних конкурентних переваг на ринку. Тому розробка стратегії розвитку задля забезпечення конкурентоспроможності на ринку є актуальною задачею для підприємства будь якої галузі, в тому числі і хлібопекарської. Зважаючи на це, за мету було розробити напрямки розвитку ТОВ «Берислав-хлібзавод» на основі стратегічного підходу в умовах загострення конкурентної боротьби на ринку. Для реалізації мети дослідження були визначені наступні завдання: вивчення стану та проблем ринку хлібопродуктів та визначення перспектив його розвитку; визначення теоретичних та методологічних основ стратегічного планування діяльності підприємств хлібопекарської галузі; оцінка факторів внутрішнього та зовнішнього середовища для підприємства, визначення конкурентного статусу; формулювання місії та системи цілей, оцінка та аналіз стратегічних альтернатив та обґрунтування заходів з покращення конкурентоспроможності підприємства.

Об'єктом дослідження є підприємство «Берислав-хлібзавод», яке після деяких реформувань, перетворено на хлібзавод з унікальним обладнанням з виробництва формового хліба, розробленого по індивідуальному замовленню. Підприємство «Берислав-хлібзавод» об'єднує два цехи у м. Бериславі та м. Нова Каховка. Бериславський цех випускає понад 60 найменувань хлібобулочних виробів, які виготовляються за традиційними технологіями. Булочні здобні вироби випікаються в сучасних ротаційних печах, також працюють дві лінії подового та дві лінії формового хліба.

Секретом унікальності виробництва є виключно натуральна сировина, яку використовують для виготовлення найсмачніших продуктів. Якість та безпечність виробів цілодобово контролюється технологічною службою заводу та атестованими в Державному центрі стандартизації і метрології лабораторіями.

Асортиментний перелік продукції налічує понад 155 видів, з них: 65 – хлібобулочних виробів, 65- тортів, тістечок, кексів, рулетів, 20 – пряників, печива, 5 – макаронних виробів. Вся продукція високої якості, вироблена за класичними традиційними технологіями з натуральної сировини без застосування штучних розпушувачів та емульгаторів. Продукція реалізується в м. Берислав, Н.Каховка, 11 районах Херсонської області та м. Херсон.

Предметом дослідження є виробничо-збутова діяльність ТОВ «Берислав-

хлібзавод», а також його конкурентна стратегія та можливість покращення діяльності за рахунок впровадження ресурсних та функціональних стратегій.

Аналізуючи динаміку статутного капіталу підприємства та основних фондів, можна зробити висновки, що розмір статутного капіталу залишився майже на одному рівні з незначним зменшенням на 0,1 %, а первісна вартість основних фондів збільшилась через придбання додаткових основних фондів для технологічних цілей.

У підприємства в наявності: приміщення для виробництва, приміщення для АУП, склад для зберігання сировини та матеріалів, гараж, лабораторія, їдальня, магазини для реалізації продукції, приміщення невиробничого призначення. У теперішній час підприємство має цехи: хлібобулочний, кондитерський, пряничний, макаронний. Організаційна структура побудована на підприємстві досить вдало з точки зору того, що кожен начальник відповідає за доручену йому сферу діяльності, тому чітко знає свої функції та функції своїх підлеглих, забезпечуючи цим успішне функціонування діяльності підприємства. Аналіз діяльності підприємства виявив, що останнім часом розширюється фірмова торгівля, відкриті фірмові магазини для реалізації своєї продукції. Як бачимо плинності кадрів за аналізований період не спостерігається, а заробітна плата персоналу хоча є і невеликою, але поступово зростає, до того ж на підприємстві окрім матеріальних стимулів заохочення використовують і моральні стимули, що сприяє доброму соціально - психологічному клімату в колективі.

Аналіз проведеної оцінки системи менеджменту на підприємстві за критеріями результативності та ефективності за останній період виявив, що вона має тенденцію до поступового зростання, що пояснюється збільшенням обсягу реалізації продукції порівняно з попередніми роками та адаптацією підприємства до зовнішніх умов.

З метою досягнення цілей підприємства використовують різні бізнес-стратегії, однак всі вони зазвичай поділяються на чотири загальні стратегії управління. Вибір стратегії розвитку хлібопекарського підприємства залежить від цілей, які ставить перед собою керівництво компанії, асортименту виготовленої продукції, розміру підприємства та напрямків збуту готової продукції [1].

Розглянемо чотири основні стратегії розвитку, які можна взяти за основу для ТОВ «Берислав-хлібзавод».

Стратегія лідерства за витратами. Використання вказаної стратегії підприємством передбачає встановлення нижчих цін на хліб та хлібопекарські продукти, ніж конкуренти. Враховуючи наявність значної кількості малих приватних пекарень на ринку, великі хлібопекарські підприємства мають змогу ефективно застосовувати вказану стратегію. Підприємство, застосовуючи ефект масштабу можуть зменшити витрати на закупівлю сировини, збільшити продуктивність праці шляхом розподілу праці, а також шляхом виготовлення великого обсягу готової продукції протягом одного виробничого циклу. Вказані заходи дозволять забезпечити реалізацію продукції за конкурентоспроможною ціною.

Стратегія диференціації - це нецінова стратегія. Засобом залучення клієнтів виступає не найнижча ціна, а додавання додаткових пропозицій до існуючого товару. Для хлібопекарської промисловості таким засобом може бути підвищення якості окремих сортів хліба, додавання інгредієнтів та сумішей. Можна розробляти спеціальні рецепти хлібопекарських виробів, або виготовляти їх під замовлення. Також можна запровадити супутні послуги, такі як безкоштовна доставка продукції. Така стратегія розвитку є дієвішою для приватних пекарень, супермаркетів та інших виробників хліба під власною торговою маркою, оскільки великим підприємствам важче змінювати асортимент готової продукції.

Стратегія фокусування на витрати передбачає зосередження уваги на вузькій ніші ринку. Дана стратегія теж використовується частіше міні-пекарнями. Виробник може виготовляти виключно хлібопекарські продукти, що призначені до конкретних свят. Також ефективною може виступати орієнтація на здорове харчування, використовуючи органічні або веганські продукти. Стратегія фокусування спрямована на те, щоб зробити компанію найбільш конкурентоспроможною в рамках своєї ніші. Ефективно працюючи в конкретній ніші потрібно стати в ній найдешевшим виробником, тоді як конкуренти будуть націлені на інші сорти хлібопекарських виробів.

Стратегія фокусування на диференціювання схожа на стратегію диференціації, але, як і стратегія фокусування на витрати, вона орієнтована на вузьку нішу на ринку. Підприємство повинне зосередитися на конкретному ринку, як і в стратегії фокусування на витрати. Замість того, щоб конкурувати з іншими виробниками у обраній ніші виключно у ціновому сегменті, необхідно додатково запропонувати інші послуги, що будуть вирізняти його серед конкурентів. Такими можуть бути служба доставки, якщо інші виробники неготові її запропонувати, або зосередження на швидкому обслуговуванні, щоб забезпечити репутацію найшвидшої органічної хлібопекарні.

Для підприємства ТОВ «Берислав- хлібзавод» були розроблені основні напрями підвищення ефективності діяльності: оптимізація усіх витрат підприємства; підвищення рентабельності; впровадження нових технологій та техніки; збільшення прибутку; раціональне використання оборотних та необоротних активів; застосування маркетингових стратегій, рішень, ідей; проведення систематичних моніторингів роботи підприємства; стимулювання робітників до праці. Якщо підприємство буде працювати над усіма цими напрямками комплексно, воно зможе підвищити свою ефективність та досягти поставлених цілей.

### **Список використаних джерел**

1. Повержук Ю.М. Стратегії розвитку фінансово-економічного потенціалу хлібопекарських підприємств. *Менеджмент розвитку соціально-економічних систем у новій економіці*: матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет конф., 19 жовт. 2017 р. Полтава: ПУЕТ, 2017. С. 85-87.

**Лисенко В.М.**  
**Пристемський О.С., д.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИКУ АГРАРНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ**

Сучасні проблеми аграрного сектору економіки є тісно зв'язаним ланцюгом політичних та соціально-психологічних аспектів розвитку агропромислового комплексу, хоча, безперечно, всі ці проблеми тісно пов'язані з вузловими питаннями аграрної економіки. Внаслідок сучасної кризової ситуації у функціонуванні економіки аграрної сфери та соціального розвитку села стримується освоєння соціально-орієнтованих ринкових відносин.

Аграрний сектор економіки країни – це цілісний комплекс, тісно пов'язаний з природними умовами, ресурсами, технічними можливостями та кваліфікованими спеціалістами. Його основою є сільське господарство, впливає не лише на продовольчу, а й певним чином на економічну та екологічну безпеку, сприяє розвитку технологічно пов'язаних галузей національної економіки, формує соціально-економічні умови розвитку українського села. Крім того, його можна розглядати як найбільш перспективний напрям структурної перебудови вітчизняної економіки. Саме тому в умовах сучасних інтеграційних процесів агропромисловий комплекс набуває дедалі більшого значення.

За період становлення Української держави в економічній аграрній системі відбулося багато змін, що пов'язані з реформуванням земельних і становленням ринкових відносин на селі. Результатом ринкових трансформацій в аграрному секторі стала ліквідація державної монополії на землю, запровадження приватної власності на землі сільськогосподарського призначення, реформування сільськогосподарських підприємств (радгоспів і колгоспів) із подальшим формуванням господарських структур ринкового спрямування. Таким чином, у країні були створені передумови для запровадження ринкового обігу та формування ринку земельних ділянок сільськогосподарського призначення. Однак проблеми, пов'язані з організацією і функціонуванням земельного ринку в Україні, до цього часу не врегульовані. Між тим затягування процесу паювання земель, обмеження підприємницької ініціативи селян у межах фермерських господарств, дезорганізація роботи аграрних підприємств та відсутність альтернативних колективним сільськогосподарським підприємствам видів господарюючих структур призвели до зниження виробництва валової продукції сільськогосподарства [1].

Галузь сільськогосподарства має низку особливостей, які відрізняють її від інших, а саме:

- 1) аграрні підприємства працюють в умовах ризику і невизначеності,

тому що в сільському господарстві економічний процес відтворення тісно переплітається з біологічними процесами;

2) сільськогосподарське виробництво здійснюється в різних ґрунтово-кліматичних умовах (гарних, середніх і поганих), що безпосередньо позначається на результатах господарської діяльності підприємств;

3) на відміну від промисловості, до процесу сільськогосподарського виробництва залучено не три, а чотири ресурси, такі як основні й оборотні фонди, жива праця і земля, причому земля в сільському господарстві є головним засобом виробництва;

4) для сільського виробництва характерною є сезонність виробництва, яка виявляється в нерівномірному використанні робочої сили, засобів виробництва, а також у нерівномірному надходженні продукції та доходів протягом року;

5) сільське господарство – це кредитомістка галузь, яка не може нормально розвиватися без додаткових фінансових ресурсів;

6) сільське господарство є менш інвестиційно привабливою галуззю порівняно з низкою інших галузей народного господарства, що спричинено тривалим періодом виробництва сільськогосподарської продукції;

7) у сільському господарстві порівняно з іншими галузями значно ускладнюється процес управління виробництвом[2].

Аналіз тенденцій розвитку сільського господарства дає можливість визначити проблеми даної галузі, зокрема:

- збільшення посівних площ під вирощування культур, що виснажують ґрунти; відсутність інноваційних підходів до обробки ґрунту та вирощування сільгоспкультур;

- зосередження виробництва плодоовочевої продукції в господарствах населення, що не мають відповідних сховищ для її зберігання; відсутність інфраструктури реалізації такої продукції через плодо- та овочебази;

- загальне скорочення обсягів виробництва продукції тваринництва;

- зменшення частки виробництва високоякісного м'яса великої рогатої худоби та свинини, заміна його дешевшим і менш енергетично цінним м'ясом птиці, переважно курятини інтенсивної технології вирощування;

- низька конкурентоспроможність продукції на зовнішніх ринках, невідповідність її міжнародним стандартам якості;

- низька ефективність підприємств; зношена та примітивна технологічна база;

- високі ціни на пальне, посівний матеріал, висока собівартість виробництва.

Відзначені тенденції та проблеми розвитку аграрного виробництва свідчать про неререформованість аграрного сектору України, відсутність цілеспрямованих заходів державної політики, спрямованих на забезпечення стабільності власного продовольчого ринку та використання потенційних вигід від зростання присутності України на світових ринках продовольства.

Таким чином, сьогодні в Україні виникає необхідність переведення економіки на інноваційну модель функціонування та розвитку. У країні вже



прийнято низку нормативно-правових рішень та державних заходів, що спрямовані на впровадження інноваційних підходів у агропромислому комплексі. Ці підходи мають сприяти збереженню ґрунтового покриву та відтворенню його родючості, сталому розвитку сільськогосподарських територій, зростанню продуктивності агроєкосистем і, як результат, зростанню середньорічних обсягів виробництва в декілька разів. Окрім того, наукоємність продукції є головною конкурентною перевагою на світовому ринку, до того ж впровадження нових організаційно-технологічних рішень сприятиме підвищенню продуктивності праці[3].

Сучасний стан аграрного сектору економіки України та практичний досвід господарювання вітчизняних та зарубіжних підприємств АПК показують важливість проведення державної політики, направленої на всебічний розвиток галузі сільського господарства. Серед основних методів та інструментів впливу держави особливої уваги заслуговує комплекс законодавчих, цінових, фінансово-кредитних, бюджетно-дотаційних та зовнішньоекономічних методів[4].

Стратегічною метою функціонування агропромислового комплексу України в умовах поширення світової глобалізації має стати зростання конкурентоспроможності вітчизняної сільськогосподарської продукції й забезпечення продовольчої безпеки держави. Серед конкретних завдань – необхідність підвищення обсягів виробництва, збільшення експорту, зростання прибутковості сільськогосподарських підприємств, продуктивності та оплати праці у галузі сільського господарства. Перспективами подальших досліджень у напрямі розвитку АПК є вивчення практичних аспектів застосування методів державного регулювання в умовах світової глобалізації, а також вибір пріоритетів аграрної політики з орієнтацією на європейську модель життя селян.

### Список використаних джерел

1. Розвиток ринку земель сільськогосподарського призначення в Україні: аналіт. доп. / за ред. Я.А. Жаліла. К.: НІСД, 2011. 29 с.
3. Скопенко Н. Основні напрями подолання негативних тенденцій розвитку АПК України. URL: <http://jrn1.nau.edu.ua/index.php/PPEI/article/download/294/283> (дата звернення 10.11.2019 р.).
2. Стратегічні напрями розвитку сільського господарства України на період до 2020 р. / за ред. Ю.О. Лупенка, В.Я. Месель-Веселяка. К.: ННЦ ІАЕ, 2012.
3. Буга Н.Ю. Стан та проблеми аграрного сектора економіки України в сучасних умовах. Вісник аграрної науки Причорномор'я. 2014. Вип. 1. С. 64–70. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/vanp\\_2014\\_1\\_11.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/vanp_2014_1_11.pdf) (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Ліпецький В.В.**

**Науковий керівник – Кириченко Н.В. к.е.н., доцент**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **ДЕРЖАВНЕ УПРАВЛІННЯ В ГАЛУЗІ АПК**

Сьогодні агропромисловий комплекс (далі – АПК) України є одним із найбільших і найважливіших секторів економіки України, адже саме тут формується основна частина продовольчих ресурсів та майже три чверті роздрібного товарообігу. Крім того, що агропромислові підприємства роблять значний внесок у розвиток галузі й економіки країни в цілому, агропромисловий сектор України є також одним із найважливіших елементів економічних систем більшості країн світу з ринковою економікою.

Згідно з останніми розробками фахівців з економіки і публічного управління та адміністрування, до функцій органів державного управління в сфері здійснення державної економічної політики має належати: розв'язання проблем неспроможностей (дефектів) ринкової економіки; здійснення вдалої протекціоністської політики, спрямованої на імпортозаміщення та утворення ефективної самодостатньої економіки; всебічна підтримка перспективних галузей і стратегічно важливих виробництв національної економіки; регулювання діяльності окремих галузей в контексті формування інноваційно-інвестиційної моделі суспільного відтворення; фінансування науково-дослідних робіт та інновацій тощо.

Державне управління АПК за кордоном здійснюється через певний механізм, що складається з важелів і стимулів з відповідним законодавчо-нормативним забезпеченням. Можливість функціонування сучасного сільського господарства вирішальною мірою визначається умовами державного фінансування (цінового і бюджетного), оподаткування. З цією метою держава використовує податкові пільги, державні пільгові податкові і кредитні ставки, виплату державних дотацій, компенсацій і субсидій, створення сприятливого інвестиційного клімату в країні, регламентацію граничного рівня цін, якості продукції (через систему сертифікації, ліцензування, державного контролю), проведення природоохоронних заходів і розвиток соціальної сфери за рахунок державних ресурсів. Така практика досить поширена за кордоном.

АПК складається з трьох підрозділів:

Перший підрозділ охоплює галузі промисловості, які забезпечують АПК засобами виробництва: тракторами та сільськогосподарськими машинами, устаткуванням для легкої, харчової промисловості, меліоративних робіт, мінеральними добривами і хімічними засобами захисту рослин, комбікормами, будівельними спорудами. У загальному обсязі продукції комплексу частка цього підрозділу становить близько 15%.

До другого підрозділу АПК належить безпосередньо сільськогосподарське виробництво, мисливське та лісове господарство. У цій

сфері виготовляється понад 45% загального обсягу продукції комплексу.

Третій підрозділ включає галузі, які забезпечують заготівлю, переробку сільськогосподарської продукції і доведення її до споживачів. Це харчова, м'ясна, молочна, рибна, борошномельна, круп'яна, а також легка промисловість з переробки сільськогосподарської сировини, торгівля продовольчими товарами і громадське харчування. Ця сфера дає близько 40% загального обсягу продукції комплексу.

Система державного регулювання розвитку АПК об'єднує ряд умов (чинників), кожен з яких тією чи іншою мірою впливає на результативність господарювання, забезпечує ефективність виробництва. В узагальнюючому плані вони являють собою комплекс організаційно-економічних, науково-технічних, соціальних й політичних умов функціонування продуктивних сил і виробничих відносин. Взаємодіючи в сукупності, вони зумовлюють рівень ефективності виробництва в цілому по агропромислому комплексу, в галузевих продуктових підкомплексах, окремих господарюючих структурах і галузях виробництва.

Метою державного регулювання функціонування та розвитку агропромислового комплексу є забезпечення населення продуктами харчування, а також іншими товарами з сільськогосподарської сировини в поєднанні з вирішенням соціальних та економічних проблем АПК в умовах становлення ринкових відносин багатокладності економіки.

Функції державного регулювання на макрорівні виконують в складі Міністерства економіки України департамент розвитку АПК, який об'єднує відділи економіки розвитку сільського господарства, економіки виробництва продовольчих товарів, аграрної реформи, Міністерство сільського господарства та продовольства та ряд державних комітетів (Державний комітет по земельних ресурсах, Державний комітет по рибному господарству і рибній промисловості та ін.).

Держава, в особі відповідних органів управління виконує такі функції з регулюванням розвитку АПК:

- визначає пріоритетні напрями спрямування інвестицій на розвиток АПК;
- регулює земельні відносини;
- здійснює заходи щодо стабілізації продовольчого постачання;
- здійснює підтримку пріоритетних галузей і сфер АПК через пряме бюджетне фінансування, механізм дотацій, цільове субсидіювання;
- сприяє здійсненню процесів роздержавлення, приватизації та розвитку нових форм господарювання;
- встановлює механізм формування державних замовлень та контрактів на поставку до державних ресурсів сільськогосподарської продукції та сировини;
- здійснює індикативне планування розвитку АПК;
- регулює ціни на деякі види продовольства;
- визначає рівень орієнтовних закупівельних стартових цін і механізмів їх індексації відповідно до інфляційних процесів.

Земельні відносини в Україні регулюються Земельним Кодексом України

та іншими актами законодавства України. Цінове регулювання в сфері АПК здійснює департамент цінової політики Міністерства економіки України, у складі якого функціонує відділ цін на продовольчі товари та продукцію сільського господарства. Як і стосовно інших товаровиробників – Міністерство фінансів та Національний банк України встановлюють механізм фінансово-податкового і грошово-кредитного регулювання. Для цього використовують систему економічних важелів – податків і податкових пільг, диференційованих умов кредитування тощо.

Ядром агропромислового комплексу є галузі сільського господарства. Державне регулювання ринку сільськогосподарської продукції - це втручання держави в обмінні процеси (інтервенції та експортно-імпорتنний режим), яке здійснюється в певний термін у необхідних розмірах і переважно ринковими важелями.

Отже, система механізмів державного регулювання аграрної сфери в розвинених зарубіжних країнах характеризується не стільки стимулюванням виробництва, скільки рішенням соціальних завдань — підтримка рівня доходів фермерів, розвиток сільської інфраструктури й природоохоронні заходи. Що стосується політики державного регулювання аграрного сектора в Україні, то вона повинна в сучасних умовах стосуватися, насамперед, стимулювання вітчизняного виробництва сільськогосподарської продукції та реалізації експортноорієнтованої стратегії його розвитку, що буде поштовхом для зростання всієї економіки країни і на цій основі підвищення рівня життя населення України.

### Список використаних джерел

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/436-15>. (дата звернення 10.11.2019 р.).
2. Красноруцький О. О. Державне регулювання аграрної сфери та динаміка конкурентоспроможності її суб'єктів. *Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка*. 2014. Вип. 150. С. 9-18.
3. Мазур Г. Ф. Удосконалення механізму державного регулювання та стимулювання розвитку агропромислового виробництва. *Економіка АПК*. 2013. - № 2. - С. 21-25.
4. Dorr T.C. Statement Under Sekretary for Rural Development / House Agricultural Committee Conservation, Credit, Rural Development and Research Subcommittee Hearing on USDA Rural Development Programs. 2006. March, 30. p. 6-8.
5. Klinefelter D.A., Penson J.B. Jr. Crowing Complexity of Agricultural lending Decisions. *Choice. The magazine of food, farm and resource issues*. Ist Quarter 2005. № 20 (1). P. 26-36.
6. Jolly R.W., Roe J.D. Selling a Piese of Farm Credit System . *Choice. The magazine of food, farm and resource issues*. Ist Quarter 2005. №20 (1). P. 19.

**Мармуль Л. О., д. е. н., професор  
Лаврега Г. Р.**

Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет  
ім. Г. Сковороди, м. Переяслав-Хмельницький

## **ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНІ ЧИННИКИ ПІДВИЩЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ**

До проблем, які сьогодні потребують новаторських методологічних підходів їх дослідження і вирішення, безумовно, належить проблема забезпечення ефективності функціонування виробничих підприємницьких структур, які є рушієм сталого розвитку економіки України [1, с. 164]. У ринкових умовах господарювання змістилися пріоритети з вирішення поточних організаційно-виробничих завдань на формування та досягнення стратегічних цілей розвитку підприємств.

Вирішення часткових завдань організації виробництва продукції, впровадження нових технологій, оновлення асортименту продукції, оптимізації використання виробничих ресурсів на певний час може забезпечити зниження витрат виробництва. Однак це не завжди гарантує досягнення ефективності функціонування підприємств на тривалому проміжковій часу. Адже в умовах ринку вона істотно почала залежати від конкурентного статусу підприємств, системності врахування і швидкості реагування на зміну зовнішніх і внутрішніх факторів впливу на його рівень. Зокрема, йдеться про моніторинг та оцінку соціальних та екологічних факторів ринкової кон'юнктури, функціонування логістичних мереж, комплексу маркетингу, інноваційних наукових досліджень і конструкторських розробок, інформаційне забезпечення тощо.

Стратегічна переорієнтація підприємств на розвиток конкурентних переваг позначилася на системі менеджменту підприємства, зокрема, на розвиткові стратегічного управління [2, с. 131]. Отже, до стратегічних цілей можна віднести: утвердження лідерських позицій у певному сегменті ринку, підвищення рівня прибутковості від основної діяльності, зростання ринкової вартості майнових комплексів тощо. Етапам розробки стратегічних цілей і планів, а також організації їх досягнення передують етапи визначення та оцінювання потенціалу розвитку підприємства.

Фінансово-економічний потенціал формує основу для виробництва певного обсягу та асортименту продукції, побудови моделей максимізації прибутку, визначення оптимального співвідношення компонентів виробничої, фінансової та організаційної структури управління й інших економічних механізмів [3]. Уміння підприємства раціонально використовувати власний фінансово-економічний потенціал значною мірою зумовлює його життєздатність і конкурентоспроможність.

Фінансово-економічний потенціал полягає не тільки в інтегральному відображенні поточних і майбутніх можливостей економічної системи, але й у трансформуванні вхідних ресурсів за допомогою притаманних їй персоналу

підприємницьких можливостей в економічні блага, що сприятиме максимальному задоволенню інтересів підприємства й суспільства. Не будучи постійною величиною, фінансово-економічний потенціал підприємства так само, як й інші елементи виробництва, схильний до постійних змін, а тому потребує особливих підходів до управління [4, с. 276]. Тривале переривання процесу відтворення фінансово-економічного потенціалу гальмує або зовсім зупиняє розвиток підприємства.

Власне, три компоненти (фінанси, трудові й матеріальні ресурси, а також засоби праці) є підставою для виділення трьох складових повного фінансово-економічного потенціалу підприємства – ресурсної, виробничої та фінансової. Перша компонента має, певною мірою, статичний характер, дві інші – динамічний. Причому динамічність виробничої складової зумовлюється впливом на неї фінансової складової потенціалу. СENS і роль фінансово-економічного потенціалу можна розглядати з позиції взаємозв'язків між його компонентами та результативністю діяльності підприємства загалом.

Між компонентами фінансово-економічного потенціалу підприємств існують взаємозалежності, які мають ієрархічний характер. Це пов'язано з тим, що ресурсний потенціал є основною і необхідною умовою здійснення виробничо-господарської діяльності. Проте для активнішого використання ресурсів у виробничому процесі треба залучити технологічні й економічні важелі, а також управлінські заходи і дії, спрямовані на ефективність виробництва. Таким чином, ресурсний потенціал трансформується у виробничий за наявності специфічних складових, що забезпечують процес виробництва. Своєю чергою, фінансовий потенціал забезпечує процес виробництва і слугує основою для результативного використання фінансово-економічного потенціалу підприємства. Сукупне поєднання усіх цих складових забезпечує відповідний рівень потенціалу його конкурентоспроможного стратегічного розвитку.

### Список використаних джерел

1. Швець В.Я., Соловійова В.М. Наукові засади формування та використання економічного потенціалу: монографія. Черкаси: Вид-во Черкаський НУ ім. Богдана Хмельницького, 2013. 360 с.
2. Лепьохіна О.В. Фінансова та економічна взаємозалежність потенціалу підприємства. *Актуальні проблеми економіки*. 2010. № 7 (109). С. 127-136.
3. Швед Т.В. До питання про сутність розвитку підприємства. URL: <http://dspace.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/12606/1/Shved.pdf>.
4. Ігнатенко М.М. Стратегії та механізми управління розвитком соціальної відповідальності суб'єктів господарювання аграрної сфери економіки: монографія. Херсон: Айлант, 2015. 470 с.

Мельниченко С. Г.  
 Науковий керівник – Бабушкіна Р. О., к. с.-г. н, доцент  
 ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
 м. Херсон

## АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ З ВИРОБНИЦТВА ТЕХНІЧНИХ ТА ЗЕРНОВИХ І ЗЕРНОВОБОБОВИХ КУЛЬТУР

Агропромисловий комплекс є важливою складовою економіки України. Протягом останніх років аграрний сектор економіки держави підтримує тенденцію до зростання. Тому аналіз ефективності сільськогосподарського виробництва є досить актуальним не лише для пошуку шляхів підвищення рентабельності окремих галузей, але й для зміцнення вітчизняного товаровиробника на міжнародній арені. У процесі дослідження було проведено аналіз рівня рентабельності підприємств окремих галузей рослинництва України: технічних (соняшник, картопля та цукровий буряк) та зернових і зерновобобових культур. З наведених сільськогосподарських культур, найбільш рентабельним у 2017 р. в Україні було виробництво соняшнику (41,3%) та зернових і зерновобобових культур (25 %). Менш рентабельним – виробництво цукрового буряку (12,4 %) та картоплі (10%). За результатами дослідження було проведено групування областей України за показниками рентабельності та складені відповідні картосхеми (рис.1., рис.2.)

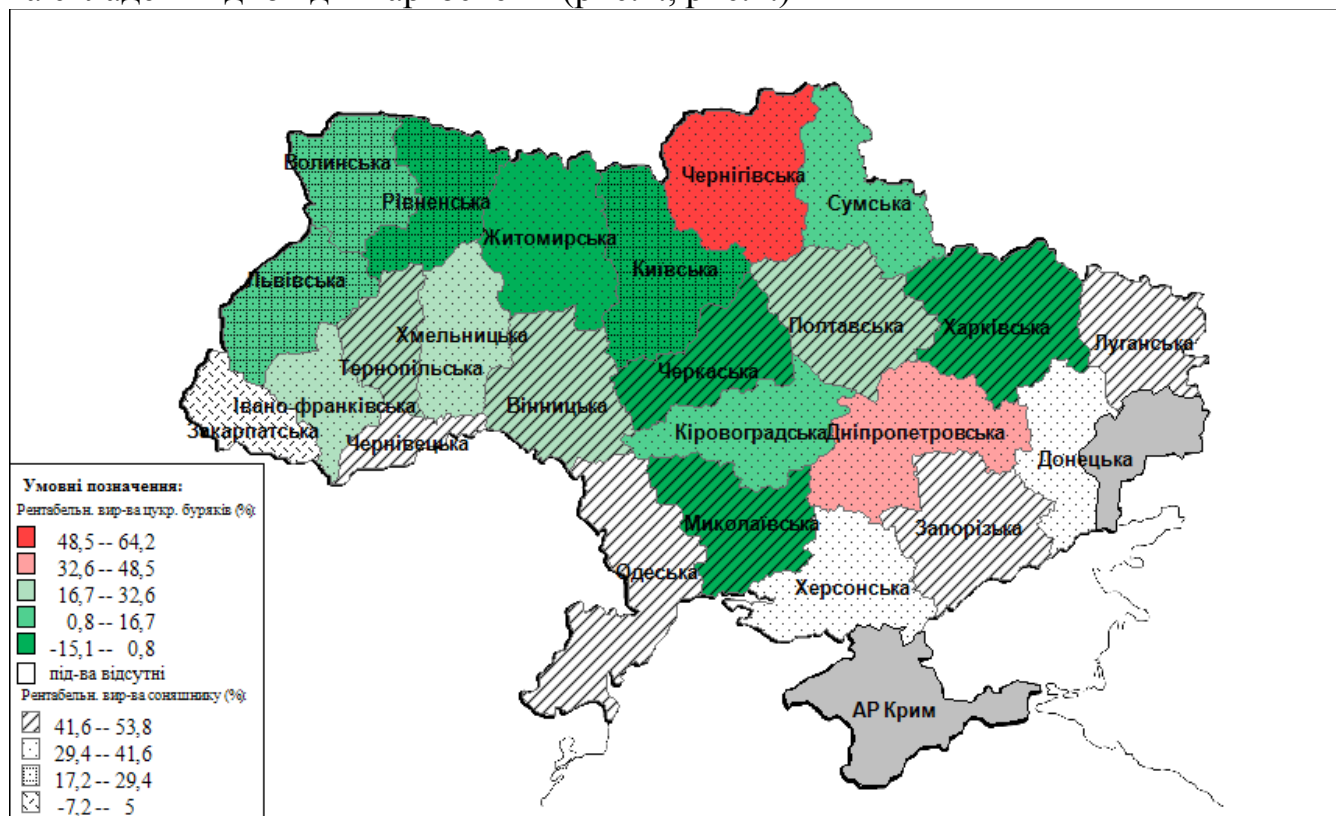


Рис 1. Рівень рентабельності цукрових буряків та соняшнику в сільськогосподарських підприємствах у 2017 р. складено автором за [1]

Групування областей за рентабельністю виробництва продукції сільського господарства:

1. цукрових буряків (рис. 1.):

- дуже високий рівень– Чернігівська область;
- високий рівень: Дніпропетровська область;
- середній рівень: Івано-Франківська, Тернопільська, Хмельницька, Вінницька та Полтавська області;
- низький рівень: Львівська, Волинська, Кіровоградська та Сумська області.
- збиткове виробництво: Рівненська, Житомирська, Київська, Черкаська, Миколаївська, Харківська області.

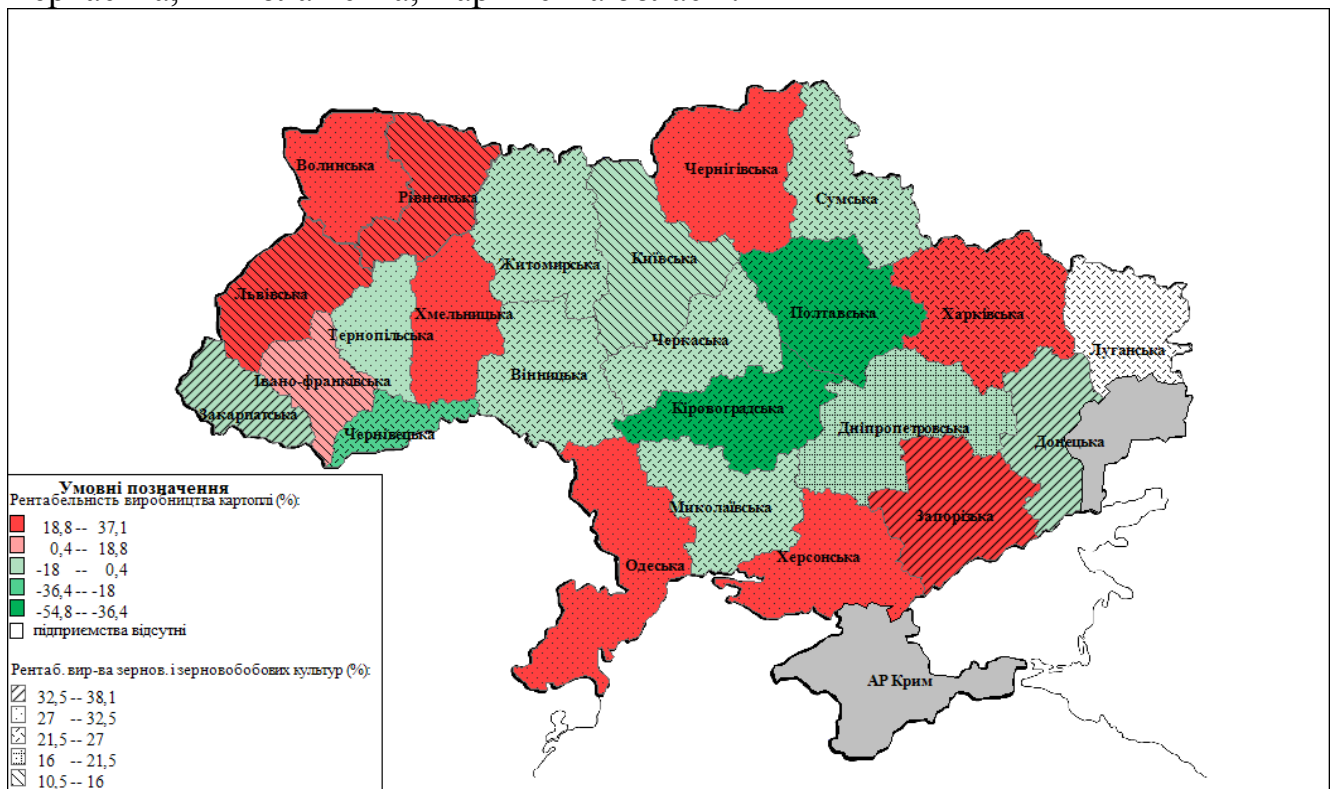


Рис. 2 Рівень рентабельності зернових і зернобобових культур та картоплі в сільськогосподарських підприємствах у 2017 р, складено автором за [1]

2. соняшнику (рис. 1.):

- дуже високий рівень: Чернівецька, Тернопільська, Вінницька, Одеська, Миколаївська, Черкаська, Запорізька, Луганська, Харківська та Полтавська
- високий рівень: Херсонська, Донецька, Сумська, Чернігівська, Житомирська, Хмельницька, Івано-Франківська, Кіровоградська та Дніпропетровська;
- середній рівень: Волинська, Львівська, Рівненська та Київська;
- низький рівень: відсутній;
- збиткове виробництво: Закарпатська.

3. картоплі (рис. 2.):

- високий рівень: Волинська, Рівненська, Львівська, Хмельницька, Чернігівська, Харківська, Запорізька, Херсонська та Одеська області;



- середній рівень: Івано-Франківська область;
- низький рівень: Закарпатська, Тернопільська, Житомирська, Вінницька, Черкаська, Київська, Миколаївська, Дніпропетровська, Донецька та Сумська області;
- збиткове та дуже збиткове виробництво: Чернівецька, Кіровоградська та Полтавська області;
- 4. зернові і зернобобові (рис. 2.):
  - дуже високий рівень: Донецька, Закарпатська та Запорізька;
  - високий рівень: Херсонська, Одеська, Чернігівська, Хмельницька, Волинська та Тернопільська області;
  - середній рівень: Луганська, Харківська, Сумська, Полтавська, Черкаська, Кіровоградська, Миколаївська, Вінницька, Житомирська та Чернівецька;
  - низький рівень: Дніпропетровська області;
  - збиткове виробництво: Рівненська, Львівська Київська та Івано-Франківська області.

Проведене групування свідчить про недостатній рівень розвитку та низьку ефективність функціонування окремих підприємств з виробництва продукції рослинницького підкомплексу. Отже, для того, щоб підвищити ефективність виробництва та повною мірою використати сприятливу кон'юнктуру світового ринку сільськогосподарської продукції, необхідно розкрити потенціал сільського господарства і агробізнесу України шляхом проведення глибокої, довгострокової і збалансованої реформи, спрямованої на підвищення конкурентоспроможності сільського господарства та харчової промисловості, а також на розвиток сільських територій [2].

### Список використаних джерел

1. Прокопенко О. М. Статистичний збірник "Сільське господарство України", 2017 рік. Державна служба статистики України. 2018. С. 178.
2. Єдина комплексна стратегія та план дій розвитку сільського господарства та сільських територій в Україні на 2015 - 2020 роки. Міністерство аграрної політики та продовольства України. URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/NT1978.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/NT1978.html) (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Небесна Л.В.  
Барабаш К.А.**

**Науковий керівник – Галицький О.М., д.е.н., доцент  
Одеський державний аграрний університет  
м. Одеса**

## **УПРАВЛІННЯ ЗЕМЕЛЬНИМИ РЕСУРСАМИ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Земля у сільському господарстві виступає головним засобом виробництва й предметом праці. До основних характеристик землі в [1] відносять обмежений розмір земельних ділянок, що знаходяться у користуванні; якісний склад ґрунтів; місце розташування земельних ділянок; використовується для вирощування сільськогосподарських рослин та годівлі тварин тощо.

В умовах стрімкого розвитку землевикористання, системи земельних відносин, зростання конкуренції на аграрному ринку земля є найбільш надійним ресурсом ефективного розвитку суб'єктів аграрного господарювання.

Ефективність землекористування є невід'ємною складовою ефективності сільськогосподарського виробництва в цілому. Сталий розвиток сільськогосподарського виробництва в першу чергу пов'язаний із заходами, спрямованими на раціональне й ефективне використання земель, як основного фактору виробництва [2].

Основними принципами управління землевикористанням аграрних підприємств Овідіопольського району Одеської області є наступні: економічного регулювання, раціонального землекористування; цільового використання земель; пріоритету сільського господарства на землю; гарантії права власності; пріоритету екології над економікою; врахування людського чинника; ринкових відносин; комплексності і планомірності; системності; врахування історичного досвіду господарювання; інформаційного забезпечення та ін. Відзначимо, що у фермерських господарствах Ізмаїльського району на сьогодні сформована і функціонує переважно двокомпонентна за формами структура землекористування. Співвідношення власних і орендованих земель щодо усіх сільськогосподарських угідь становить близько 30:70, що не відповідає раціональному – 60:40. Однією з найактуальніших проблем щодо цього є запровадження як з боку держави, так і землевласників контролю за використанням орендованих земель, збереженням їх родючості. В цих умовах важливого значення набуває грошова оцінка земель, кадастрова діяльність як основа управління і регулювання земельних відносин і ресурсокористування в умовах поширення приватної власності на землю [3].

Аналіз сучасного стану землеустрою як однієї з базових складових у системі управління землекористуванням в Ізмаїльському районі підтверджує необхідність перегляду його концепції у сфері використання земельних ресурсів у напрямку розширення повноважень органів державної влади щодо питань оптимізації сільськогосподарського землекористування незалежно від

форм власності. Враховуючи прорахунки, допущені раніше, необхідно переглянути існуючі методики створення та структуризації фермерських господарств Ізмаїльського району через відпрацювання комплексності проектних рішень з розширеним економічним обґрунтуванням землекористування, яке базувалося б на аналітичних та прогнозних показниках [4]. Нами запропонований алгоритм формування раціонального землекористування фермерських господарств Ізмаїльського району, що ґрунтується на поетапному проходженні всіх складових відповідного проекту, як сукупності нормативно-правових, економічних, технологічних заходів щодо впорядкування та обґрунтування процесу раціонального використання, охорони і відновлення земель (рис. 1).

Застосування даного алгоритму дасть можливість завдяки комплексному підходу уникнути багатьох недоліків існуючого механізму формування землекористування фермерських господарств Овідіопольського району Одеської області. Основу пропонованого алгоритму формування раціонального землекористування фермерських господарств повинне складати поєднання трьох складових: вимоги ринку, можливості фінансування, екологічна безпека. Застосування в ході проектування раціонального землекористування інновацій позитивно вплине на якість розробки та обґрунтування методів досягнення очікуваного ефекту. Врахування вимог ринкового середовища дасть можливість досягти високої функціональної придатності проекту. Наявність матеріально-технічного забезпечення та інших елементів ресурсного потенціалу є одним з головних факторів, що лімітують обсяги запроєктованих рішень та належать до основних оцінювальних характеристик раціонального ресурсокористування в цілому.



Рис. 1. Пропонований алгоритм здійснення раціонального землекористування аграріями Овідіопольського району Одеської області

Однак, значним кроком на шляху вирішення проблем землекористування в Овідіопольському районі є обґрунтування стратегічних напрямків їх вдосконалення [4]. Обґрунтуємо стратегічні напрями їх вдосконалення:

- удосконалення регулювання земельних відносин на основі Земельного кодексу України: забезпечення права власності на земельні ділянки та земельні частки (паї) шляхом видачі державних актів на майнові паї членам колишніх сільськогосподарських підприємств; сприяння подальшому формуванню та розвитку ринку земель несільськогосподарського призначення для підприємницької діяльності, зокрема на землях оздоровчого і рекреаційного призначення як ефективного джерела наповнення місцевих бюджетів; пріоритетного напрямку розвитку ринкових відносин, поліпшення інвестиційного клімату в Овідіопольському районі;

- проведення інвентаризації земель в Овідіопольському районі;

- сприяння формуванню землеволодінь і землекористувань новоствореними сільськогосподарськими підприємствами та виконання землевпорядних робіт щодо реорганізації територій новостворених підприємств з урахуванням екологічних вимог;

- сприяння укрупненню аграрних формувань та розвитку спільної власності на меліоровані землі і багаторічні насадження;

- сприяння розвитку земельних та майнових орендних відносин шляхом запровадження розрахунків у грошовій формі, виходячи з експертної грошової оцінки землі та майна; збільшення розміру орендної плати за використання земельних ділянок (паїв) для забезпечення підвищення соціального захисту сільського населення.

### **Список використаних джерел**

1. Красноручський О.О., Ніценко В.С., Захарченко О.В. Оптимізація формування та використання економічного потенціалу в сільськогосподарських підприємствах: моногр. Харків: ТОВ «Лерадрук», 2013. 211 с.

2. Ніценко В.С. Механізми розвитку інтегрованих підприємницьких структур в агропродовольчій сфері: проблеми теорії та практики: моногр. Херсон: Видавець Грін Д.С., 2014. 352 с.

3. Томчук О.В., Полєся В.М. Використання земельних угідь фермерськими господарствами Вінницької області. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2016. № 7. С. 27-38.

4. Данкевич А.Е., Ниценко В.С Развитие аграрного сектора экономики Украины в условиях трансформации форм собственности. *Вестн. Забайкал. гос. ун-та*. 2016. Т. 22. № 6. С. 85-95.

5. Зось-Кіор М.В. Удосконалення системи управління земельними ресурсами аграрних підприємств в умовах глобалізації: моногр. Полтава: ПолтНТУ, 2015. 333 с.

**Ніжегольцева О.А.**  
**Науковий керівник – Міщенко В.С., к. е. ст. викладач**  
Харківський національний аграрний  
університет ім. В.В. Докучаєва  
м. Харків

## **ОЦІНКА РІВНЯ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ ХАРКІВСЬКОЇ ОБЛАСТІ**

Аграрний сектор є одним з базових в економіці та стратегічно важливих для національної безпеки. Тому, для ефективного його функціонування всі засоби державного регулювання мають цьому сприяти. Для аграрного сектору особливо відчутним засобом державного регулювання є оподаткування, яке протягом кількох останніх років зазнало значних змін. Як показує практика, запровадження цих змін неоднозначно сприймалося серед сільськогосподарських товаровиробників, об'єднань, депутатів, громадських діячів та потягло за собою висловлювання песимістичних прогнозів для майбутнього аграрної сфери.

Податкове навантаження є одним із головних критеріїв інвестиційної привабливості країни та індикатором розвитку її податкової системи. В Україні останнім часом виникає така ситуація, коли податкове навантаження лягає на плечі платників непосильним тягарем. Сумарні податки, що стягуються з юридичних осіб, часом сягають 60 % від заробленого. За підрахунками Світового банку та Міжнародної фінансової корпорації найвищого рівня податкове навантаження в Україні досягло у 2007 р. – 60,3%, а найнижчого – у 2015 р. (52,9 %) [2].

Відповідно до Звіту про глобальну конкурентоспроможність, опублікованого Всесвітнім економічним форумом, рівень податкового навантаження у 2016 р. в Україні становив 52,2%. Україна зайняла 117 місце з 138 країн світу в рейтингу держав за розмірами податків і зборів. У лідера – держави Бруней – усього 8,7%. Показово, що до десятки країн із найнижчим навантаженням входять в основному країни Персидської затоки. Грузія також потрапила до десятки з показником 16,4%. Методика ВЕФ передбачає, що чим менше податкове навантаження, тим вище країна в рейтингу. Лише у 21 країни світу податкове навантаження вище, ніж в Україні. Проте низка європейських країн має вище податкове навантаження, ніж Україна. Серед них Бельгія, Франція, Італія. Найвище податкове навантаження в Аргентині, де підприємства вимушені понад 90% корпоративних доходів спрямовувати на покриття податкових зобов'язань.

Попри усі позитивні зміни у податковій системі України, її податкове середовище все ж залишається несприятливим. Адже, на думку фахівців Центру міжнародних і порівняльних досліджень, граничний рівень податкового навантаження оцінюються в 40%. Перевищення цього показника може

призвести до зниження інвестиційної активності у виробничій сфері, ліквідації стимулів до підприємницької ініціативи та розширення виробництва [2].

Основну частку в структурі сплачених у 2017 р. податків та зборів становить ПДВ – 77%, вагому частку займає ПДФО – 11%, єдиний податок – 6%, орендна плата за землю 5% та найменшу частку військовий збір- 1% та екологічний податок 0,01%. Зважаючи на покращення фінансової стійкості та ліквідності, було розраховано податкове навантаження на сільськогосподарське підприємство ФГ «С.А.М.», шляхом відношення розміру сплачених податків до загального доходу від реалізації та інші показники (табл. 1).

Таблиця 1

Податкове навантаження в ФГ «С.А.М.» Куп'янського району  
Харківської області у 2015-2017 рр.

Показник	2015 р.	2016 р.	2017 р.
Сума єдиного податку четвертої групи, тис. грн.	77,8	145,4	161,8
Площа с.-г. угідь у користуванні, га	957,07	993,94	1096,4
Прибуток (збиток), тис. грн.	2250,1	3954,9	2390,6
Всього активів, тис. грн	8211,4	11757,6	16389,25
<i>Податкове навантаження:</i>			
на 1 грн. прибутку (збитку), грн.	0,035	0,037	0,068
на 1 грн. активів, тис. грн	0,010	0,012	0,010
на 100 га с.г. угідь, тис. грн.	8,13	14,63	14,76
на 100 га ріллі, тис. грн.	8,13	14,63	14,76

Джерело: розраховано автором за даними податкової звітності ФГ «С.А.М.»

Проаналізовані дані свідчать про те, що найбільше податкове навантаження підприємство мало у 2017 р., що було пов'язано зі зменшенням доходу від реалізації продукції. Варто також звернути увагу на те, що останні роки діяльності підприємства відзначалися врожайністю, що покращило показник доходу від реалізації.

Податкове навантаження на підприємство збільшується. Так, у 2016 р. на 1 грн. прибутку припадало 0,037 грн. податкових платежів, а у 2017 р. вже 0,068 грн. У 2017 р. податкове навантаження на 1 грн. прибутку становило 0,068 грн., а це означає, що з кожної гривні прибутку вилучалось до бюджету і позабюджетних фондів 0,068 грн. податків та зборів.

Відповідно, можна констатувати, що податкове навантаження з кожним роком зростає, це відбувається через зростання площі с-г угідь у господарстві. Це свідчить про необхідність залучення додаткових джерел фінансування виплат до бюджету і поточних видатків підприємства, а, отже, втрату прибутком статусу основного джерела відтворення виробництва.

Також збільшувались з кожним роком і інші показники. Такий податковий тиск є значним тягарем для підприємства і вимагає негайного перегляду і коригування його податкової політики.

Таким чином, ефективне здійснення податкового обліку на підприємстві вимагає належного ресурсного забезпечення. Наявна податкова методика

розрахунку результатів діяльності організації призводить до ускладнення процедури розрахунку податкових зобов'язань.

Отримані результати свідчать про певну ефективність впровадження єдиного податку четвертої групи (раніше - фіксований податок сільськогосподарських виробників), який дає можливість зменшити податковий тиск на сільськогосподарські підприємства (на 11%), порівняно з податковим навантаженням інших юридичних осіб, але у той же час загальна сума податків, які підприємство сплачує до державного та місцевих бюджетів має значну частку в загальному доході від реалізації продукції, зважаючи на те, що окрім податків, підприємство має ще й інші статті зобов'язань та заборгованостей.

Дане дослідження підтверджує, що навіть середнім підприємствам, які є прибутковими та фінансово стабільними, складно нести податковий тягар, що може за певних умов (не врожайність, збитковість) призвести до нестачі фінансових ресурсів. Оскільки сільське господарство на сьогоднішній день є галуззю, що фактично «годує» країну, необхідно провести ряд реформ, які б полегшили функціонування даної сфери, створити сприятливий клімат для розвитку, впровадження інновацій та залучення інвестицій.

Серед шляхів скорочення податкового навантаження на підприємства і покращення податкової системи в Україні можна виділити:

- забезпечення державою прозорих та зрозумілих правил оподаткування;
- створення простого механізму сплати податків;
- скорочення часу на адміністрування податкових платежів;
- вдосконалення системи податкового стимулювання підприємств;
- збалансування впливу фіскальної та розподільчо-регулюючої функцій податків;
- вдосконалення системи надання податкових пільг (податкові пільги мають надаватися підприємствам, які вкладають кошти у розвиток виробництва, здійснюють заходи з реінвестування, впроваджують інновації, забезпечують високу якість виготовленої продукції тощо);
- створення сприятливих умов для забезпечення розвитку інвестиційно-інноваційної діяльності в країні.

### Список використаних джерел

1. Ткачук Н. Вплив податкового навантаження на діяльність суб'єктів господарювання в умовах реформування фінансової системи України. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2015. №4. С. 121-128.

2. Податкове навантаження в Україні URL: : [https://biz.ligazakon.net/ua/news/174450\\_podatkove-navantazhennya-v-ukran](https://biz.ligazakon.net/ua/news/174450_podatkove-navantazhennya-v-ukran) (дата звернення 10.11.2019 р.).

3. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI редакція від 19.04.2018, підстава 2374-19. URL: : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20101202> (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Сакун А.Ж., к.е.н., доцент**  
**Пантюк І.П., аспірант**  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»  
м. Херсон

## **СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ ЯКІСТЮ ПРОДУКЦІЇ – СКЛАДОВА ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

В умовах переходу до ринку успіх кожного конкретного товаровиробника оцінюється за рівнем ефективності виробництва, обумовленої в першу чергу ступенем задоволення потреб суспільства з найменшими витратами. При цьому в даний час визначальною характеристикою, яка формує суспільні потреби, стає якість продукції. Це пов'язано з тим, що якість продукції в умовах конкуренції є головним стимулом придбання продукції, одним із факторів її конкурентоспроможності.

Стан справ в області управління якістю для підприємств України не можна визначити як задовільний. Розвиток експортних відносин показав, що продукція вітчизняних підприємств є неконкурентоспроможною на світовому ринку саме по якості. У цьому зв'язку набуває особливого значення проблема розробки та впровадження дійових методів управління витратами на забезпечення якості продукції.

Головною ланкою в системі управління якістю промислової продукції є підприємство. Роботу щодо забезпечення якості продукції здійснюють у рамках чинної на підприємстві системи управління якістю. Її розробляють з урахуванням орієнтації на споживача конкретного продукту і охоплення всіх стадій життєвого циклу продукції: дослідження і проектування – виготовлення – оберт і реалізація – експлуатація або споживання.

Фундаментальне питання будь-якої програми забезпечення якості – це визначення вимог до якості й витрат, необхідних для виконання цих вимог. Вимоги до якості продукції або послуг ґрунтуються на рішеннях і діях, пов'язаних з якістю їх проектів, а також на ступені їх відповідності цим проектам. Поняття якості проекту (Design Quality) взаємозалежне з вартістю, яку має дана продукція на ринку, а отже, і зі стратегічними рішеннями підприємства.

Становлення сучасної системи управління якістю продукції на вітчизняних підприємствах пройшло низку послідовних етапів – починаючи від системи БВП і закінчуючи системою комплексного управління якістю (TQM).

Безперервність поліпшення якості (TQM) являє собою філософію менеджменту, згідно з якою вдосконалення продукції й технологічного процесу розглядають як нескінченний процес, у ході якого чергові перемоги, частіше незначні, досягаються постійно. Вона є невід'ємною частиною системи загального керування якістю. Зокрема безперервність поліпшень (підвищення) якості (Continuous Improvement — CI) являє собою постійний процес удосконалення устаткування, матеріалів, використання робочої сили й



виробничих методів за допомогою практичної реалізації всіх корисних пропозицій і ідей.

Широко розповсюдженим інструментом є так званий цикл PDCA (Plan-do-check-act - планування-виконання-перевірка-реакція), який також часто називають колесом Демінго (Deming Wheel). Даний цикл відображає послідовну й безперервну сутність процесу постійних покращень.

Для постійного поліпшення якості на підприємстві також необхідно застосовувати методи визначення еталону. При цьому аналітик має виходити за рамки свого підприємства для того, щоб досліджувати досягнення конкурентів у своїй галузі й лідерів в інших сферах. Основне завдання визначення еталону дуже просте: слід тільки знайти компанії з найкращими показниками ефективності й проаналізувати, як можна використовувати їхній досвід.

Останнім часом виявляється необхідність застосування системи Шинго, адже методи статистичного контролю якості не попереджають браку, частка якого постійно зростає. Для того щоб запобігти випуску браку наприкінці технологічного процесу, слід впроваджувати елементи керування в сам процес. Центральним елементом методу Шинго є розмежування помилок і дефектів. Брак з'являється в результаті помилок людей. Звичайно, помилки неминучі, однак появу дефектів можна запобігти, якщо зворотна реакція (тобто дія, спрямована на виправлення помилки) здійснюється відразу після того, як здійснена помилка. Для такого зворотного зв'язку й відповідних заходів необхідний контроль 100 % продукції, що випускається. Такий контроль може бути трьох типів: послідовна перевірка, самоперевірка й контроль джерела.

Управління якістю продукції на підприємстві здійснюють на основі реалізації таких функцій, як прогнозування технічного рівня продукції; планування підвищення якості продукції та ефективності виробництва; нормування та організація розроблення нової продукції на виробництві; забезпечення стабільності запланованого рівня якості продукції під час її розроблення, виготовлення, зберігання, збуту та експлуатації; організація метрологічного забезпечення; контроль якості та випробовування.

Для завоювання підприємством конкуруючої позиції як на внутрішньому, так і на зовнішніх ринках, йому потрібно мати таку систему менеджменту якості, яка орієнтується на глобальний ринок із забезпеченням критеріїв конкурентоспроможності. Такою може бути система, яка відповідає вимогам стандартів ISO 9000. На сьогодні це обов'язкова умова, але вже недостатня, адже стандарти ISO 9000 – це тільки фундамент системи менеджменту якості, які повинні впроваджуватись на підприємствах. Якість дедалі більшою мірою буде визначати стратегію підприємства в умовах ринкової економіки, тому необхідно запроваджувати комплексну систему управління якістю.

**Сєріков А.В. к. фіз.-мат. н., професор**  
Харківський національний університет будівництва та архітектури  
м. Харків

## УПРАВЛІННЯ ПОТЕНЦІАЛОМ ГОСПОДАРЮЮЧОГО СУБ'ЄКТУ: ДІЯЛЬНІСНО-ХОЛІСТИЧНИЙ ПОГЛЯД

Довготривалий успіх суб'єкту господарювання залежить від вдалості розпорядження ним всіма своїми наявними та прихованими можливостями, котрі можуть завдяки праці господаря перейти у реальну дійсність. Ці можливості звать потенційними або потенціалом [1, с.112]. На жаль, у сучасній економічній науці не існує єдиного визначення поняття "потенціал", що зумовлено складністю та багатогранністю цієї важливої управлінської категорії. Так, за результатами дослідження, викладеного в роботі [1], можна виділити наступні підходи: (1) ресурсний, (2) результативний, (3) гіпотетичний та (4) системний. Згідно з ними потенціал можна уявляти як: (1) сукупність різних видів ресурсів, необхідних для господарської діяльності; (2) обсяг виробництва продукції на основі раціонального використання ресурсів; (3) можливості, реалізація яких дозволяє досягти поставленої мети; (4) складну, організовану, динамічну систему, яка має чітко виражену структуру. Проте, кожен із наукових підходів не заперечує іншому, а, скоріш, доповнює сутнісне наповнення категорії «потенціал» новим якісним розумінням економічної природи потенціалу [2, с.265]. Тому розробка теорії потенціалу та управління ним не втрачає своєї актуальності. Мета даної публікації – запропонувати ще один підхід для розв'язання означеної проблематики.

Підхід (його витoki, наймовірніше, належать Людвігу фон Мізесу [3]) можна позначити як діяльнісно-холістичний, тому що в якості детермінант визнаються (1) діяльність людини (господарюючого суб'єкту) і (2) холізм або цілісність аналізу діяльності та її результатів [4, с.83].

В якості відправного пункту на шляху руху до поставленої мети розглянемо сферу людського буття під назвою «господарська діяльність», позначаючи словом «господарство» сукупність можливостей або засобів виробництва, які використовуються їх власником (або суспільством) для забезпечення своїх потреб, а «діяльність» – як послідовність дій для виробництва продуктів, що задовольняють потреби. Спочатку зосередимося на моделі натурально-господарської діяльності, в межах якої не передбачені акти обміну або купівлі/продажу. Прикладом може слугувати ситуація, в котрій господар займається у домашніх умовах виготовленням з молока сиру (сироварінням), тому що в готовому для споживання вигляді він в природі не існує. Між тим у сирах – в якості доданої споживної цінності – за рахунок ферментативного розпаду молочного казеїну з'являється велика кількість легкозасвоюваних білків, мінералів, вітамінів, амінокислот (у тому числі незамінних, котрі не присутні в молоці) [5, с.686].

Сироваріння, як ціннісно-утворююча діяльність, реалізується у

впорядкованій доцільній сукупності взаємопов'язаних дій, об'єднаних єдиним задумом і спрямованих на досягнення певної мети. Відповідний їй результат виходить в процесі перетворення певних ресурсів. У системному (холістичному) аналізі подібну діяльність називають операцією [6, С. 11], представляючи її як процес взаємодії системних продуктів і системних механізмів. Модель операції показана на рис. 1.

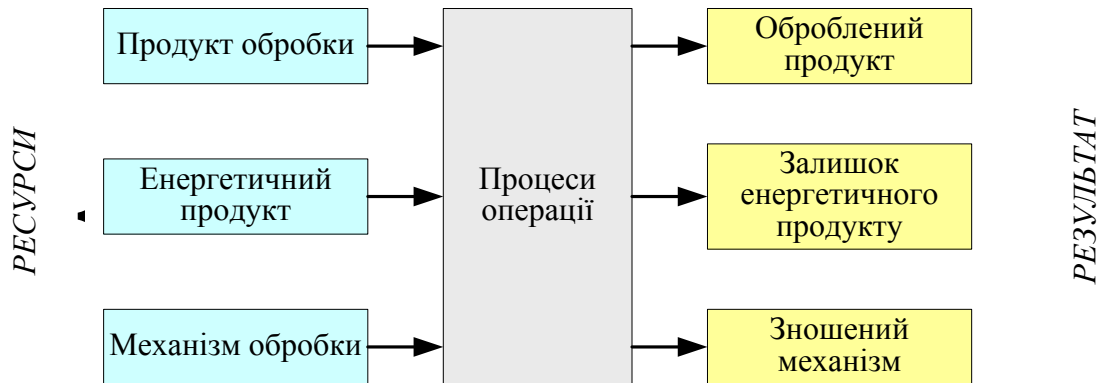


Рис. 1. Кібернетична модель операції [7, с. 30]

В моделі ситуації: (1) продукт обробки – молоко, (2) оброблений продукт – сир, (3) енергетичний продукт – теплова енергія, що забезпечує коагуляцію молока, дозрівання сиру, (4) залишок енергетичного продукту – розсіяне в навколишньому просторі тепло, (5) механізм обробки – молокозгортаючі ферменти (ензими), спеціальні добавки (хлористий кальцій, ліпаза та ін.), сіль, віск, форми, преси, спеціальні контейнери для дозрівання сиру, (6) зношений механізм – залишки ензимів, добавок, форми, преси та контейнери після експлуатації в сироварінні.

Розглянутий процес створення нової споживної цінності може бути описаний за допомогою наступної матрично-операторної моделі [8, с. 5]:

$$|y(t)\rangle = S(t)|f(t)\rangle, \quad (1)$$

де  $S$  – явно заданий матричний оператор технологічної системи, яка продукує сир; він описує перетворення вектора-стовпця вхідних споживчих цінностей ресурсів  $|f(t)\rangle$  в вектор-стовпець вихідних споживчих цінностей продукту (сиру)  $|y(t)\rangle$ ;  $t \in [a, b]$  – час, необхідний на виконання технологічного процесу (пояснимо, що в математиці оператором називається правило, за яким кожному елементу  $x$  деякої непорожньої безлічі  $X$  ставиться у відповідність єдиний елемент  $y$  деякої непорожньої безлічі  $Y$  [9, С.18]). У розгорнутій формі співвідношення (1) набуває вигляду (2), в якому елементи  $S_j^i(t)$  матричного оператора системи (або  $S$ -матриці) самі є операторами, які можна назвати *операторами народження* з тієї причини, що дія кожного з них на відповідну компоненту вектора вхідних споживчих цінностей ресурсів призводить до «народження» частини відповідної компоненти вектора вихідних споживчих цінностей продукту.

$$\begin{pmatrix} y^1(t) \\ y^2(t) \\ \dots \\ y^n(t) \end{pmatrix} = \begin{pmatrix} S_1^1(t) & S_2^1(t) & \dots & S_m^1(t) \\ S_1^2(t) & S_2^2(t) & \dots & S_m^2(t) \\ \dots & \dots & \dots & \dots \\ S_1^n(t) & S_2^n(t) & \dots & S_m^n(t) \end{pmatrix} \cdot \begin{pmatrix} f^1(t) \\ f^2(t) \\ \dots \\ f^m(t) \end{pmatrix}. \quad (2)$$

У даній роботі не ставилася мета записати в явному вигляді оператори народження споживчих властивостей сиру, які є результатом непростих в описі мікробіологічних процесів трансформації складових молока. Важливо, що оператор описує специфічну дію (діяльність) в межах (системі) виробництва сиру. Такий опис визначає структуру необхідних ресурсів та можливостей для сироварства (тобто створення (виробництва) споживчих цінностей), що ще можна назвати потенціалом виробництва. Крім того, цей опис достатньо прозоро вказує перелік об'єктів, якими доцільно предметно управляти із метою нарощування вказаного потенціалу.

Коли ж господарюючий суб'єкт починає займатися сироварінням із метою подальшого продажу виробленої продукції, яка характеризується певною доданою вартістю, з'являються всі підстави розглядати економічний потенціал цього суб'єкту. У випадках прогнозування діяльності суб'єкту із збільшення мінової вартості активів (капіталу), що залучені для сироваріння та збуту його продуктів, можна казати про його фінансовий потенціал (рис.2).

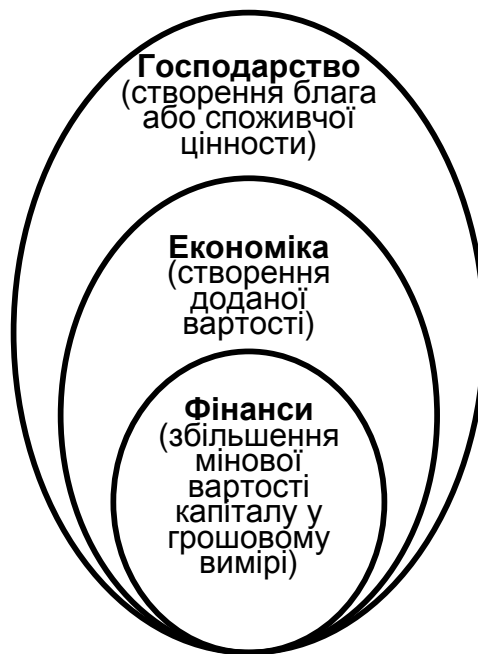


Рис. 2. Цілісне уявлення про місце і цільовий зміст різних видів діяльності та відповідних їм потенціалів господарюючого суб'єкту [10]

У разі створення кібернетичних моделей економічної та фінансової діяльності господарюючого суб'єкту із відповідними математичними описами, з'являється прозора база для організації управління фінансово-економічно-виробничим потенціалом особистості, що господарює.

Слід визнати, що в співтовариство господарюючих суб'єктів крім окремої особистості (господаря-підприємця) доцільно включати також сім'ю, фірму, регіональну громаду і населення країни, як цілісність, інтереси якої представляють органи державного управління. Така спільнота може проявляти себе як ієрархічна динамічна (функціональна) соціально-економічна система, для кожного рівня котрої можна визначити свій потенціал.

Підсумовуючи, можна наголошувати, що описаний в роботі підхід має підстави для використання при формуванні системи управління потенціалами господарюючого суб'єкту.

### Список використаних джерел

1. Станасюк Н.С., Глушко О.В. Генеза понятійно-категоріального апарату дослідження промислового потенціалу. *Науковий вісник Національного лісотехнічного університету України*. 2016. Вип.26.2. С. 109–115.
2. Сабадирьова А. Л. Теоретичні засади сутності та організації потенціалу підприємства. *Економіка підприємства в умовах ринкових перетворень*: монографія / за заг. ред. О. Г. Янкового. Одеса: Атлант. 2010. С. 253–283.
3. Мизес, Людвиг фон. Человеческая деятельность: трактат по экономической теории. / пер. с англ. Челябинск: Социум. 2005. 878 с.
4. Блауберг И.В. Проблема целостности и системный подход: монография. М.: Эдиториал УРСС. 1997. 448 с.
5. Гудков А.В. Сыроделие: технологические, биологические и физико-химические аспекты. Монография. / 2-е изд., испр. и доп. М.: ДеЛи принт, 2004. 804 с.
6. Эффективность технических систем. / под общ. ред. В.Ф. Уткина, Ю.В. Крючкова // *Надежность и эффективность в технике: Справочник: В 10 т.* / Ред. совет: В.С. Авдудевский (пред.) и др. Том 3. М.: Машиностроение, 1988. 328 с.
7. Луценко И.А., Фомовская Е.В., Вихрова Е.В., Сердюк О.Ю. Разработка иерархии моделей системных операций по агрегирующему признаку системных механизмов. *Восточно-Европейский журнал передовых технологий* ISSN 1729-3774. 2016. № 3/2 (81). С.29 – 37.
8. Сурнев В.Б. Матрично-операторная модель экономической системы с непрерывным временем. *Известия Уральского государственного горного университета*. 2013. № 4(32). С. 5 – 11.
9. Математическая энциклопедия, т. 4, Ок –Сло. / гл. ред. И.М. Виноградов. М.: Советская Энциклопедия, 1984. 1216 стб.
10. Сериков А.В. Финансы: холистический подход. *Економічний вісник Донбасу*. 2017. № 3(49). С. 41–48.

**Ситник І.В.**

асистент

ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»

м. Херсон

## **АНАЛІЗ РИЗИКІВ ЗЕМЛЕКОРИСТУВАННЯ ТА КРИТЕРІЇ ЇХ ОЦІНКИ**

Сучасний процес землевпорядкування тісно зв'язаний з ризиками, які впливають на рішення вибору землевпорядних заходів і дій. Найчастіше види ризиків взаємопов'язані і впливають на господарську діяльність землекористування, до того ж зміна одного виду ризику може викликати зміну більшої кількості решти. Негативні процеси, що відбуваються при використанні землі, призводять до появи різноманітних видів екологічних ризиків. Проблема обліку, оцінки й управління ризиками землекористування набуває самостійного теоретичного й прикладного значення як важлива складова частина теорії й практики землекористування, оскільки більшість питань з використання земельних ресурсів вирішується в умовах ризику, що обумовлено низкою факторів – невизначеністю соціального, економічного і природного характеру, непередбачуваністю природних явищ, відсутністю повної інформації, елементами випадковості та багато іншим. Аналіз останніх досліджень і публікацій. Водночас питання виявлення і управління екологічними ризиками у використанні земель є порівняно новим і малодослідженим напрямком вітчизняної економічної науки. [1].

Аналіз ризиків та стратегія формування раціонального землекористування полягає у виявленні негативних факторів на певну природно-географічну і соціально-економічну територію. Однак інша ситуація виникає при становленні ринкової системи господарювання, бо, з одного боку, ліберизація розподільчих відношень, скорочення сфери діяльності державних органів й інші фактори різко підсилюють різноманітність прояву ризику, а з другого – фактично перенесли «тягар невизначеності», зумовлений ризиком, з держави на безпосередніх товаровиробників. Тому відношення до проблем ризику стало змінюватися відповідно до поглиблення економічної реформи. Сучасний взаємозв'язок між екологічними та економічними складовими розвитку землекористування відзначається надзвичайно швидкою динамічністю й непостійністю. Як результат, практично унеможлиблюється абсолютна безпека еколого-економічної діяльності. Тому виникла потреба в пошуку прийняттого для всіх рівнів співіснування екологічних і економічних чинників. Рівень ризику визначається за результатами соціально-економічного аналізу, здійсненого за схемою «витрати-вигода» [2]. У багатьох випадках схема «витрати-вигода» ігнорує потреби й вимоги екобалансу, в результаті чого земельні угіддя виснажливо експлуатуються. Корисливі інтереси вигоди не завжди корелюють із витратами: зв'язок між шкодою, завданою земельному фонду, і вигодою часто-густо є зворотній. Таким чином, шляхи розвитку землекористування визначаються пріоритетністю пошуку ефективних заходів попередження і зниження негативних наслідків проявів ризику, однак чимало аспектів вивчення ризиків у галузі земельних відносин ще недостатньо глибоко опрацьовані. Зокрема це стосується питань вивчення соціально-економічної природи ризиків, їх класифікації, методів взаємодії з ними, а також способів захисту від них.

У зв'язку з тим, що в процесі використання землі ризик можливий у будь-якій ситуації, проведемо дослідження змісту ризику землекористування. При землекористуванні виникає непередбачуваність кінцевого результату, який може або збігатися з очікуваним, або бути кращим чи гіршим за нього, тому в умовах невизначеності кінцевий результат можна передбачити лише наближено, узявши одне з потенційно можливих значень, але при цьому ризиком буде лише та невизначеність, яку можна оцінити кількісно. Виходячи з цього, ми одразу відкидаємо найбільш поширене твердження, що ризик є невизначеністю. Ризик за своїм змістом – це ймовірність появи непевної (випадкової) події та ймовірність настання негативного результату в процесі використання землі, тобто це кількісна величина небезпеки стосовно того, що зв'язані з нею збитки чи небажані наслідки стануть реальними. З ризиком власник землі чи землекористувач стикається на різних етапах своєї діяльності, бо чимало є причин виникнення певної ризикової ситуації. Під причиною виникнення ризику розуміємо такі умови, які викликають невизначеність результату ситуації: безпосередня діяльність власника землі або землекористувача, господарська діяльність, недостатня інформація про стан навколишнього середовища, яке впливає на результат господарської діяльності. Ризик землекористування може призвести не лише до втрати очікуваного прибутку, але й до певних надзвичайних ситуацій, пов'язаних зі значними економічними збитками, втратою здоров'я і навіть життя [3]. У всіх сферах землекористування існує безліч ризиків, які потрібно класифікувати за видами, щоб піддати їх комплексному аналізу й розробити єдину методологію обслуговування ризиків. Найбільш важливими елементами, покладеними в основу класифікації ризиків землекористування, є: основні фактори виникнення; характер обліку; характер наслідків; сфера виникнення й інше. Таким чином, всі ризики розділяються на незалежні, що проявляються локально, і системні, які характеризуються складно передбаченою ймовірністю настання, одночасно стосуються численних господарських суб'єктів, і є джерелом найбільших втрат для сільськогосподарської галузі. Крім того, ризики класифікують на зовнішні та внутрішні. Зовнішні ризики, у свою чергу, поділяються на непередбачувані й передбачувані. Зовнішні непередбачувані ризики зумовлені зміною політичної ситуації та непередбачуваними державними заходами регулювання у сфері землекористування, оподаткування, ціноутворення, експорту-імпорту, охорони довкілля та інше; природними катастрофами (повеннями, землетрусами, кліматичними змінами тощо); злочинами та несподіваним зовнішнім екологічним і соціальним впливом. Зовнішні передбачувані ризики включають ризики шкідливого екологічного впливу і ризики негативних соціальних наслідків. Таким чином, до зовнішніх відносяться ризики безпосередньо не зв'язані з діяльністю землекористувача, які активно впливають на його господарську діяльність. Мова йде про непередбачувані зміни законодавства, що регулює підприємницьку діяльність, його недосконалість; нестійкість політичного режиму й інші ситуації, однак найбільші втрати землекористувачі несуть в результаті адміністративних бар'єрів, бюрократії, криміналізації суспільства тощо. Зовнішні ризики є визначальними, від їх впливу залежить рівень ризику землекористування. Джерелом виникнення ризиків є відношення зовнішнього середовища до підприємницького, адже підприємець не може впливати на зовнішні ризики, а може лише передбачити і врахувати їх у своїй діяльності. Серед внутрішніх факторів ризику основними є некомпетентність власника землі чи

землекористувача, яка проявляється у відсутності необхідного досвіду, знань, оперативної ділової активності, навіть деякого авантюризму [3]. Негативний антропогенний вплив на земельні ресурси ототожнимо з поняттям «антропогенні ризики в землекористуванні». Антропогенні ризики надзвичайно динамічні, бо зумовлюються економічними, технологічними та організаційними змінами, що супроводжують розвиток суспільства.

Антропогенні ризики в землекористуванні класифікують згідно з критерієм сутності їх безпосередніх носіїв. До основних антропогенних забруднювачів відносяться сільськогосподарське виробництво, промисловість, енергетика, транспорт тощо. Аналіз багаторічних даних свідчить, що в залежності від виду впливу відбуваються й відповідні зміни в ґрунті. Значними джерелами канцерогенних забруднень ґрунту є викиди котелень і промислових підприємств; зрошення великих територій сприяє підняттю рівня ґрунтових вод і викликає зміну їх хімічного складу (засолення ґрунтів); підвищується сейсмічність території; внаслідок осушення зникають болота, міліють річки; на всіх стадіях виробництва, транспортування, зберігання та утилізації пестициди отруюють ґрунти, тобто пригнічують їх біологічну активність, знищують корисні мікроорганізми, зменшують природну родючість.

Ризики в землекористуванні класифікують за різними якісними та кількісними критеріями, але найбільш прикладне значення має класифікація за сферою застосування. У даному дослідженні ми пропонуємо виділити чотири групи ризиків, що можуть виникати в процесі використання земель:

- 1) природні;
- 2) економічні, які безпосередньо зв'язані з господарською діяльністю підприємств і регулюються ринковою сферою;
- 3) антропогенні, зумовлені погіршенням стану земельної ділянки як об'єкта майнових прав, внаслідок дій або бездіяльності користувача земельної ділянки, що призвели до зниження родючості ґрунтів чи погіршення якісних властивостей землі;
- 4) соціальні (організаційно-правові), що зумовлені недотриманням обов'язків землекористувача, які встановлені законом або договором. [4].

Для дослідження ризиків у сфері земельних відносин пропонується застосувати підхід, який полягає в розподілі ризиків природного і техногенного характеру, наступному аналізі ризиків методом аналогій, розрахунку ймовірності небезпеки, настання ризику і визначення важливості ризику для раціоналізації землекористування.

#### **Список використаних джерел**

1. Гуцуляк Ю.Г. Сталий та еколого-безпечний розвиток агроєкосистем в Україні. *Землепорядний вісник*. 2009. №3. С.24 - 30.
2. Дорогунцов С.І., Оцінка земельно-ресурсного потенціалу України і проблеми забезпечення його ефективного використання. К. : Рада по вивченню продуктивних сил України НАН України, 1999. – 82 с.
3. Хенс Люк, Мельник Л.Г., Бун Емануель, Кен Й., Сейак Й. Економіка природопользования: ученик. К. : Наук. думка, 1998. 840 с.
4. Національна доповідь про стан техногенної та природної безпеки України : Доповідна записка. К.: МНС України, НАН України URL:  
: [http://www.mns.gov.ua/content/annual\\_report](http://www.mns.gov.ua/content/annual_report) (дата звернення 10.11.2019 р.).



**Соколова М.П.**

**Науковий керівник – Боліла С.Ю.- к.с.-г.н., доцент  
ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»**

**м. Херсон**

## **АСПЕКТИ ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА**

До активів відносяться всі види ресурсів підприємства, що належать йому на правах власності, використовуються для здійснення фінансово-господарської діяльності та відображаються у балансі підприємства.

А система принципів і методів прийняття управлінських рішень, пов'язаних з формуванням і використанням активів в різних видах діяльності, а також організацією їх обороту представляє собою управління активами підприємства. Ефективний механізм управління активами дозволяє в повному обсязі реалізувати перед підприємством цілі та завдання, які стоять перед підприємством, сприяє результативному здійсненню функцій цього управління.

Залежно від специфіки використання у виробничій діяльності підприємства активи поділяються на необоротні та оборотні. Необоротними є активи, які багаторазово беруть участь у господарському процесі та використовуються у фінансово-господарській діяльності тривалий період. До них належать основні засоби, нематеріальні активи, довгострокові фінансові інвестиції, незавершене будівництво, довгострокова дебіторська заборгованість та ін.

Узагальнюючи відомі погляди щодо класифікації ознак оборотних активів можна зазначити класифікації за видами; залежно від участі в кругообігу; за характером участі в операційному процесі; залежно від методів планування, принципів організації та регулювання; за часом перебування в кругообігу; за ступенем ліквідності; за формою функціонування; за ступенем захищеності від інфляції.

Найбільш поширеними з класифікаційних ознак ідентифікації оборотного капіталу відносяться класифікації за характером фінансових джерел формування; за періодом функціонування; за ризиком вкладення.

Оборотними (поточними) є активи, які використовуються у фінансово-господарській діяльності підприємства протягом одного або декількох виробничих циклів та повністю переносять свою вартість на вартість виготовленої продукції.

За рівнем ліквідності активи підприємства поділяються на кілька груп. Найменш ліквідними є необоротні активи, адже термін їх реалізації досить значний і балансова вартість може перевищувати ринкову.

Найбільш ліквідними є грошові засоби підприємства та поточні фінансові інвестиції, які можна реалізувати за термін, що не перевищує 7 календарних днів. Серед оборотних активів найменш ліквідними є товарно-матеріальні запаси, далі - дебіторська заборгованість.

Джерелами формування необоротних активів є довгострокові

зобов'язання підприємства та власний капітал, адже вони вилучаються з обороту на тривалий період. Джерелами ж формування оборотних активів є поточні зобов'язання підприємства та власний капітал.

Під управлінням необоротними активами розуміють частину загальної фінансової стратегії підприємства, що полягає в забезпеченні своєчасного оновлення і високої ефективності використання необоротних активів.

В процесі управління необоротними активами вирішуються такі завдання [1]:

- визначення можливих форм оновлення основних виробничих засобів на простій і розширеній основі;
- визначення потреби в нарощенні необоротних активів для розширення обсягів діяльності; визначення можливих способів розширення основних виробничих засобів (будівництво, створення, купівля, оренда, лізинг);
- забезпечення ефективного використання раніше сформованих та нововведених основних засобів та нематеріальних активів;
- формування необхідних фінансових ресурсів для відтворення необоротних активів та оптимізація їх структури.

Щодо стратегії і тактики, то для ефективного управління активами підприємства обов'язково включають розробку політики управління оборотним капіталом за допомогою визначення оптимальної величини оборотного капіталу за видами оборотних коштів, способами фінансування поточних потреб і способами забезпечення ефективності використання оборотних коштів [2, 3].

Політика управління оборотним капіталом значно відрізняється по галузях і видах діяльності, може приймати різні форми. Тому для кожного підприємства повинна створюватися своя унікальна система управління оборотним капіталом, виходячи з світового та вітчизняного досвіду, а також з урахуванням особливостей виробництва.

Як висновок, необхідно відзначити, що правильно розроблена і ефективна система управління активами підприємства створює певні передумови для високих темпів розвитку підприємства, досягнення запланованих фінансових результатів і зростання його ринкової вартості.

### **Список використаних джерел**

1. Кузьменко Л.В., Кузьмін В.В., Шаповалова В.М.. Фінансовий менеджмент: навчальний посібник. Херсон, 2003р. 240 с.
2. Берехтіна Л.О. Економічна сутність оборотного капіталу підприємства. *Держава і регіони*. Серія: Економіка і підприємництво. 2011. №6. С. 378–381.
3. Пархоменко О.П. Оборотний капітал в умовах глобальних викликів: формування та використання : монографія. Луганськ : Ноулідж, 2012. 216 с.

**Стороженко Р.О.**  
**Науковий керівник – Кухарець В.В., к.е.н.**  
 Житомирський національний агроекологічний університет  
 м. Житомир

## ОЦІНКА ЙМОВІРНОСТІ БАНКРУТСТВА ПІДПРИЄМНИЦЬКИХ СТРУКТУР: МІКРОРІВЕНЬ

Встановлення негативних тенденцій розвитку підприємства, а також своєчасне виявлення загрози банкрутства на сучасному етапі розвитку економіки набуває важливого значення для діяльності господарюючих суб'єктів. Основою для проведення системного аналізу з метою виявлення проблемних зон функціонування господарюючого суб'єкта та формування висновку про можливість імовірнісного настання банкрутства виступає діагностика. Результати аналізу та оцінки ймовірності банкрутства надають інформацію не тільки про питання можливого наступу банкрутства, але і можливості відновлення фінансової стабільності та платоспроможності підприємства. Розрізняють три основні напрямки прогнозування ймовірності банкрутства підприємства: оцінка і прогнозування показників задовільності структури балансу, система формалізованих та неформалізованих методів, розрахунок індексу кредитоспроможності [1].

Для первинного встановлення загрози банкрутства підприємств, науковцями розроблено значну кількість моделей, результати яких вказують на фінансовий стан, платоспроможність та рівень ймовірності банкрутства суб'єкта господарювання. Кожен з методів має свої переваги та недоліки, тому при здійсненні аналізу виникає потреба вибору такого підходу, який дозволить з мінімальними затратами ресурсів отримати найбільш однозначну та точну оцінку економічного стану. Застосування тих чи інших моделей ймовірності банкрутства залежить від об'єктів спостереження, кінцевих цілей та масштабів дослідження. Проте не всі моделі є прийнятними для умов національної економіки України, а тому слід враховувати специфіку сучасного розвитку та використовувати результати розрахунків за декількома з них [2].

На основі здійснення порівняльної оцінки зарубіжних та вітчизняних методик проведено діагностику ймовірності банкрутства ДП «Радомишльське лісове господарство», результати представлено у таблиці 1 та таблиці 2.

Таблиця 1

### Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за різними методиками

Моделі оцінки	Критичне значення	Розрахункове значення показника		
		2016 р.	2017 р.	2018 р.
Модель Альтмана	$Z = 2,675$	6,7925	5,6713	6,0944
Модель Дж. Таффлера і Г. Тішоу	$Z < 0,3$	1,1939	0,8778	0,9703
Модель К. Спрінгейта	$Z = 0,862$	2,6833	1,9769	2,1887
Модель Р. Ліса	$Z < 0,037$	0,0382	0,0295	0,0297

Результати діагностики банкрутства ДП «Радомишльське лісове господарство» за п'ятифакторною  $Z$  – моделлю (індекс) Альтмана вказують, що імовірність банкрутства протягом досліджуваного періоду є стабільно низькою, оскільки розрахункові значення є вище критичного. За чотирьохфакторною моделлю Дж. Таффлер і Г. Тішоу для досліджуваного підприємства рівень фінансового стану вважається високим, а ймовірність банкрутства невеликою, адже розрахункові значення більше критичного значення  $Z$ .

Модель К. Спрінгейта передбачає дослідження на основі впливу дев'ятнадцяти фінансових показників. Проводиться розрахунок чотирьох факторів, які орієнтовані на майбутні доходи підприємства. Імовірність банкрутства господарства за моделлю К. Спрінгейта є невисокою. Результати діагностики банкрутства за чотирьохфакторною моделлю Р. Ліса вказують на середню ймовірність настання банкрутства. При використанні даної методики необхідно звертати увагу на те, що оцінка може бути дещо завищена, так як великий вплив на кінцевий результат в даній моделі відіграє прибуток від реалізації, без врахування фінансової діяльності та податкового режиму. Модель інтегральної оцінки фінансового стану підприємства при оцінці ймовірності банкрутства запропонував О. Терещенко. Така модель була розроблена на основі даних вітчизняних суб'єктів господарювання. Результати діагностики можливого банкрутства ДП «Радомишльське лісове господарство» за дискримінантною моделлю О. Терещенка відображено в таблиці 2.

Таблиця 2

Оцінка ймовірності банкрутства ДП «Радомишльське лісове господарство» за дискримінантною моделлю О.О. Терещенка

Методика розрахунку	Показник	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2018 р. +, - до 2016 р.
1	Чистий прибуток	2787	1527	1704	-1083
2	Короткострокові зобов'язання	8321	9870	10270	1949
3	Загальна вартість активів	30031	31962	32788	2757
4.	Виручка від реалізації	141534	129946	148649	7115
5	Виробничі запаси	3595	5425	6136	2541
$6=1\div 2$	$K_1$	0,3349	0,1547	0,1659	-0,1690
$7=3\div 2$	$K_2$	3,6091	3,2383	3,1926	-0,4165
$8=1\div 3$	$K_3$	0,0928	0,0478	0,0520	-0,0408
$9=1\div 4$	$K_4$	0,0197	0,0118	0,0115	-0,0082
$10=5\div 4$	$K_5$	0,0254	0,0417	0,0413	0,0159
$11=4\div 3$	$K_6$	4,7129	4,0656	4,5336	-0,1793
	$Z$	2,2965	1,4467	1,5471	-0,7495
Рівняння моделі: $Z = 1,5 \times K_1 + 0,08 \times K_2 + 10 \times K_3 + 5 \times K_4 + 0,3 \times K_5 + 0,1 \times K_6$					
	Імовірність банкрутства	Низька	Висока	Середня	Зроста

Дана модель на відміну від попередніх передбачає чотириохривну градацію Z-значення. Вірогідність банкрутства підприємства моделі оцінюється такими значенням Z: менше 0 – напівбанкрут; від 0 до 1 – загрожує банкрутство, якщо не здійснити санацію; від 1 до 2 – фінансова стійкість порушилась, але за умови переходу на антикризове управління банкрутство не загрожує; більше 2 – вважається фінансово стійким, банкрутство не загрожує. У відповідності до такої градації господарство в 2016 році було фінансово стійким та ймовірність банкрутства йому не загрозувало (розрахункове значення  $Z > 2$ ). Проте, в 2017р. та 2018р. фінансова стійкість підприємства порушилась ( $1 < Z < 2$ ). Підприємство потребує формування та запровадження політики запобігання банкрутства.

### Список використаних джерел

1. Андрущак Є.М. Діагностика банкрутства українських підприємств. *Фінанси України*. 2004 р. № 9. С. 118-124.
2. Дробишева О. О. Дослідження ймовірності банкрутства промислового підприємства. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2016. Вип. 1. С. 53-57.
3. Кириченко О. П., Дранко С. В. Методи та моделі діагностики ймовірності банкрутства підприємства. *Молодий вчений*. 2016. № 2. С. 49-52.

**Тращенко О.Л.**  
**Науковий керівник - Верезубова Т.А., д.е.н., професор**  
Білоруський державний економічний університет  
м.Мінськ

## **БАНКІВСЬКІ РИЗИКИ ПРИ КРЕДИТУВАННІ АГРОПРОМИСЛОВОГО КОМПЛЕКСУ**

Агропромисловий комплекс-це соціально-значущий сектор економіки будь-якої країни. Головним завданням агропромислового комплексу є зростання сільськогосподарської продукції на ринках і забезпечення продовольчої безпеки країни. У Республіці Білорусь він займає важливе місце і об'єднує наступні галузі народного господарства: сільське господарство, харчова, м'ясна, комбікормова, молочна і легка (переробка с/г сировини) промисловості, будівництво, тракторне машинобудування, агросервіс та матеріально-технічне забезпечення.

На частку агропромислового комплексу в Республіці Білорусь припадає 1/5 частина ВВП, майже 20% основних засобів і близько 30% зайнятих в народному господарстві [1].

Підприємства агропромислового комплексу постійно потребують кредитних ресурсів і позик, так як сільськогосподарському виробництву характерні сезонність, брак оборотних коштів і нерівномірність руху оборотних фондів. Сезонність виробництва впливає на використання трудових ресурсів, техніки, матеріалів, викликає неритмічність продажу продукції і надходження виручки [2]. Таким чином, для розвитку і успішного функціонування необхідно залучення бюджетних і позикових коштів. Це з одного боку призводить до регулювання даної галузі з боку держави, а з іншого - до збільшення ролі і значення банківського кредиту для даних підприємств.

Проте специфічні риси, які характерні сільськогосподарського виробництва, роблять кредитування підприємств агропромислового комплексу менш сприятливим для комерційних банків у порівнянні з іншими галузями економіки.

У Республіки Білорусь кредитування сільськогосподарських підприємств здійснюється за рахунок коштів банків і лізингових компаній в рамках прийнятих державних програм. Участь держави в даному процесі призводить до здешевлення кредитів, шляхом зниження середньої процентної ставки в порівнянні з іншими галузями економіки. Основним типом забезпечення кредитів є гарантії Уряду РБ і місцевих органів влади. Іншим видом забезпечення по кредиту є застава, що приймається у вигляді: товарно-матеріальних цінностей, обладнання, транспортних засобів, нерухомості; сільськогосподарських тварин і майбутнього врожаю, цінних паперів та ін.

Однак через значне збільшення простроченої заборгованості за виданими кредитами, а також зростаючою збитковістю сільськогосподарських підприємств, у банків виникає необхідність управління виникаючими при кредитуванні ризиками. Так заборгованість за кредитами та позиками сільського, лісового і рибного господарства на 01.01.2019 р склала 5528,9 млн. рублів, прострочена заборгованість - 525,3 млн. рублів, коефіцієнт загальної закредитованості - 1226,1%. Кредитування сільського господарства супроводжується безліччю проблем і є одним з найбільш високорисованих [3].

Основний ризик для банків пов'язаний з неповерненням кредитних коштів, наявністю простроченої заборгованості. Під кредитним ризиком банку розуміється ризик

виникнення у банку збитків внаслідок невиконання, невчасного або неповного виконання боржником фінансових зобов'язань перед банком відповідно до умов договору.

До непрямих ризиків можна віднести: недостатню державну підтримку, незначна кількість кваліфікованих кадрів, нерозвинену інфраструктури в сільській місцевості, відсутність якісних доріг, висока вартість транспортування на далекі відстані, низька кредитна дисципліна та інші ризики. Тому збитки, які несуть банки при кредитуванні сільськогосподарської галузі, можуть призвести до погіршення фінансового стану, і як наслідок, значного зменшення прибутку. Основно завданням банків при роботі з підприємствами агропромислового комплексу є мінімізація кредитних ризиків. Домогтися цього можна завдяки створенню ефективної системи оцінки позичальника, проте через специфічність даної галузі зробити це досить проблематично. Тому страховий захист в даному секторі має чимале значення. У світовій практиці страхування банківських ризиків при кредитуванні сільського господарства є об'єктом державної підтримки. Так як страхування даного сегмента має ряд особливостей: відсутність можливості відшкодування великих втрат виробниками та страховими організаціями.

У Республіці Білорусь страхові компанії Республіки Білорусь пропонують сільськогосподарським підприємствам програми комплексного страхування, включають повний пакет необхідних страхових послуг: – страхування майна сільськогосподарських підприємств (будівлі, споруди, обладнання, виробничі запаси та ін.); – страхування тварин; – страхування сільськогосподарських культур і багаторічних насаджень; – страхування безпеки товарів; – страхування відповідальності та витрат організацій-джерел підвищеної небезпеки; – страхування засобів наземного транспорту; – страхування сільськогосподарської техніки.

Що ж стосується страхування банківських ризиків при кредитуванні підприємств агропромислового комплексу, то в нашій країні ця ніша ще не зайнята. На наш погляд, дане питання потребує детального вивчення і може бути дієвим методом захисту від негативних наслідків ризиків. Банківський сектор Республіки Білорусь повинен негайно вжити заходів по взаємодії зі страховими компаніями для підтримки комерційних банків, що займаються кредитуванням агропромислового комплексу, в тому числі і в забезпеченні повернення кредиту. В результаті це дозволить підвищити ефективність функціонування організацій агропромислового комплексу шляхом залучення коштів комерційних банків.

### Список використаних джерел

1. Шімов В. Н., Олександрович Я. М., Богданович А. В. Національна економіка Білорусі: підручник/ за ред. д.ра е. н., проф. В. М. Шимова. 4-е изд., перероб. та доп. Мн.: БГЭУ, 2012. 649 с.
2. Ширшикова Л. А., Караченцева А. Д. Особливості фінансування організацій сільського господарства (за матеріалами ВАТ «Россельхозбанк») . *Вісник Південно-Уральського професійного інституту*. 2015. Т. 2. № 17. С. 103-117.
3. Муртазалиева М. К. Пріоритетні напрями розвитку системи кредитування малих підприємств у сільському господарстві республіки Дагестан. *Регіональні проблеми перетворення економіки*. 2013. №2(36).С. 224-232.

**Худавердієва В.А., к.е.н., доцент**  
Харківська державна зооветеринарна академія  
м. Харків

## **СТРАТЕГІЯ РОЗВИТКУ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ АГРАРНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ**

У розробці різних парадигм, концепцій, програм, стратегій розвитку аграрного сектора економіки брали участь всі без винятку інститути Національної академії аграрних наук України, а тому практично неможливо виділити авторів, які досліджували, аналізували і розраховували окремі стартові параметри аграрної реформи [1]. За роки незалежності України в різних законодавчих актах, концепціях, стратегіях, програмах стартовою метою реформування аграрного сектора економіки було визначено наблизити власність на землю безпосередньо до виробника, забезпечити самостійність і незалежність громадянина, відродити дійсного хазяїна землі, що працює на ній, на основі приватної власності, розвивати на рівноправній основі сільськогосподарські підприємства, фермерські та господарства населення [2].

Власники дрібних земельних часток (паїв) після неодноразового прискорення реформи в аграрному секторі економіки не зуміли стати конкурентними на продовольчому ринку з банальної причини - ніхто не запланував організувати обслуговуючі кооперативи по використанню техніки. Адже в невеликих фермерських господарствах (до 50 га ріллі) навіть в зарубіжних країнах кількість техніки в розрахунку на одиницю землі до 25 разів більше, ніж у великих (понад 1 тис. га ріллі). А конкурентними вони могли стати тільки за умови кооперативного використання техніки, коли вона буде завантажена на рівні великих підприємств. Це світова аксіома і її ще ніхто, що володіє здоровим глуздом, не поставив під сумнів [1].

Переважає кількість фермерських господарств, які мають в обробітку невеликі площі, потребують підтримки, тому Концепція розвитку фермерських господарств та сільськогосподарської кооперації на 2018-2020 рр. спрямована виключно на підтримку фермерських господарств, які мають в обробітку на праві власності та користування (з урахуванням корпоративних прав) земельні ділянки загальною площею не більше 100 гектарів [3]. У результаті реалізації концепції планується збільшити частку фермерських господарств у виробництві валової продукції сільського господарства до 12%. Також очікується зростання на 2,5 % у фермерських господарствах поголів'я великої рогатої худоби та збільшення частки виробництва фермерськими господарствами продукції тваринництва у валовому виробництві до 3 %, збільшення площ багаторічних насаджень у фермерських господарствах на 15%, зростання рівня енергооснащеності фермерських господарств на 10% [3].

На сьогодні у загальній структурі виробництва валової продукції сільського господарства частка фермерських господарств залишається незначною - на рівні 6-8 % на рік [4] (табл. 1).



Факторами довготривалої стійкості розвитку аграрного сектору економіки за економічними та соціальними показниками є, зокрема, господарсько-організаційна та галузева структура. Станом на сьогодні 43 відсотки валової продукції сільського господарства виробляється громадянами, на земельних ділянках особистого селянського господарства.

Таблиця 1

Структура продукції сільського господарства за категоріями господарств України (у % до загального обсягу) [4]

Показники	2010	2014	2015	2016	2017
Сільськогосподарські підприємства					
Продукція сільського господарства	48,3	55,3	55,1	57,0	56,4
продукція рослинництва	53,6	59,4	59,1	61,3	60,5
продукція тваринництва	38,8	45,5	45,5	45,6	45,8
Господарства населення					
Продукція сільського господарства	51,7	44,7	44,9	43,0	43,6
продукція рослинництва	46,4	40,6	40,9	38,7	39,5
продукція тваринництва	61,2	54,5	54,5	54,4	54,2
у т.ч. фермерські господарства					
Продукція сільського господарства	6,1	7,6	7,9	8,7	8,7
продукція рослинництва	8,7	10,0	10,4	11,2	11,3
продукція тваринництва	1,6	1,8	1,9	2,0	2,0

Як правило, це не експортно-орієнтована продукція, логістика зберігання якої є недостатньою та виробництво якої вимагає значних трудових затрат: фрукти та ягоди - 80,9 %, картопля - 97,8 %, овочі - 86,1 %, молоко - 74,9 % виробництва відповідного продукту. За даними Держстату, на кінець 2016 року кількість діючих фермерських господарств становила 33 682 одиниці, або понад 70 % загальної кількості економічно активних сільськогосподарських підприємств [4].

Результати аграрної реформи були очевидні відповідно до невизначеності самої стратегії розвитку - нас чекає і вже стала реальною суцільне безробіття на селі. Також відзначимо, що 35,2% домогосподарств мають у власності присадибні ділянки площею менше 10 сотих гектара, а 53% - менше 25 сотих. На таких невеликих площах дійсно можна бути тільки зайнятим без отримання доходу для утримання сім'ї. Найбільш переконливий приклад - зникнення з лиця землі більше 300 населених пунктів і порожні будинки в багатьох селах України. За даними деяких аналітиків, холдинг бере на роботу з кожного села не більше 5 працівників. Основним доходом домогосподарств в сільській місцевості залишаються кошти від надання в оренду земельних часток (паїв), пенсії, державні соціальні виплати тощо [1].

Однак в останньому вітчизняному проектному документі «Стратегія розвитку аграрного сектора економіки України на період до 2020 р» про зайнятість не йдеться, а цільовим орієнтиром до 2020 р (в порівнянні з 2012 р) визначена зовсім інша стратегічна мета - збільшити обсяги виробництва валової

продукції сільського господарства (у порівнянних цінах) в 1,3 рази, а експорту сільськогосподарської продукції та продовольства - на 3-4% щорічно. Ця стратегія стала основою розробки Державної програми розвитку аграрного сектора економіки на період до 2020 р [5].

Уряд буде реалізовувати стратегію збільшення виробництва і диверсифікації ринків продукції АПК, проте відсутня згадка про реальний розвиток селянських господарств товарного типу, фермерських господарств і т.д. І ця стратегія не тільки збільшення виробництва сільськогосподарської продукції, а й її експорту. Як бачимо, проглядається велике бажання вирішити проблеми державного бюджету за рахунок усунення селян від землі, нарощування агрохолдингами експорту сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки з ігноруванням потреб населення, що проживає в сільській місцевості [1].

Підприємницькі структури аграрної сфери економіки у тому числі і фермерські господарства у процесі своєї діяльності стають учасниками конкурентної боротьби за споживача і можливість їх виживання залежить від здатності ефективно та в комплексі використовувати всі свої переваги над конкурентами. Забезпечення ефективного розвитку фермерських господарств вимагає розробки відповідних заходів які б дозволили їм пристосовуватись до змін існуючого ринкового середовища та посилення конкуренції. Ефективність і життєстійкість фермерських господарств визначається не тільки ефектом приватного господарювання але й дією багатьох чинників, серед яких провідне місце займають розміри господарства. За досвідом країн заходу, проблема досягнення оптимальних розмірів фермерських господарств розв'язується у розвитку таких процесів (тенденцій у сільському господарстві) як кооперація, спеціалізація, корпоратизація, інтеграція, концентрація виробництва [1,2].

### Список використаних джерел

1. Калинчик Н.В. Стратегія розвитку аграрного сектора економіки України: існує чи вона? *Ефективна економіка*. 2013. № 10. С. 64-76.
2. Месель-Веселяк В.Я. Реформування аграрного сектора економіки України (здобутки, проблеми, вирішення). *Вісник економічної науки України*, 2010. № 2. С. 205–211.
3. Про схвалення концепції розвитку фермерських господарств та сільськогосподарської кооперації на 2018-2020 роки / Розпорядження Кабінету Міністрів України від 13 вересня 2017 року № 664-р. URL: <http://search.ligazakon.ua> (дата звернення 10.11.2019 р.).
4. Статистичний збірник «Сільське господарство України за 2017 рік» URL: Київ: Державна служба статистики України, 2018. Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення 10.11.2019 р.).
5. Стратегія розвитку аграрного сектору економіки України на період до 2020 року URL: <http://minagro.gov.ua/node/7644> (дата звернення 10.11.2019 р.).

**Худавердієва В.А., к.е.н., доцент**  
Харківська державна зооветеринарна академія  
**Бугай С.А.**  
податкова поліція Харківської області  
м. Харків

## **ПЕРСПЕКТИВИ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ АГРАРНОГО СЕКТОРУ УКРАЇНИ**

Сучасний стан сільського господарства, як і більшості галузей національного господарського комплексу держави, обумовлює необхідність здійснення повномасштабної модернізації виробничих процесів як єдиної можливості забезпечити довгостроковий стабільний ріст агропромислового виробництва. Головною складовою процесу модернізації національної економіки є перехід на інноваційний тип функціонування господарського комплексу, а її розвиток і стратегічні перспективи визначаються напрямом впроваджених інноваційних проектів. Інноваційна економіка повинна функціонувати за іншими принципами, ніж традиційна, але повинна просувати вперед і традиційну економіку, тим самим забезпечуючи її модернізацію [1]. Питанням інноваційного розвитку аграрного сектора присвячено чимало робіт вчених, але залишаються недостатньо освітленими проблеми перспектив інноваційного розвитку в розрізі галузей агропродовольчого комплексу та агровиробників, а також її ризиків; обґрунтування напрямків і механізмів прискорення інноваційного процесу в контексті модернізації аграрного сектора; визначення основних стимулів і способів усунення перешкод для розвитку інноваційної активності аграріїв [2].

Інноваційний розвиток аграрного сектора є процес його техніко-технологічного і ресурсного поновлення, досягнення високого рівня конкурентоспроможності і стійких темпів розвитку. Головними підсумками такого процесу повинні стати забезпечення національної продовольчої безпеки в розрізі всіх її складових і зміцнення позицій країни на світовому продовольчому ринку.

В силу специфіки сільськогосподарського виробництва окремі галузі та підгалузі сільського господарства України, а також різні групи сільськогосподарських виробників мають різні потенціали інноваційного розвитку. Рівень такого потенціалу і можливі терміни його реалізації залежать від таких факторів, як: рентабельність виробництва (визначає фінансові можливості виробників для впровадження новачій); обсяги виробництва і експортний потенціал (визначають перспективи збуту на внутрішньому і зовнішньому ринках); наявність і масштабність нововведень в розрізі груп сільськогосподарських виробників [2].

В останні роки сільське господарство України демонструє не тільки достатньо стабільне зростання обсягів виробництва, а й поліпшення показників його ефективності в аграрних підприємствах. З проголошенням у 2014 році

курсу на євроінтеграцію почався новий виток трансформації економіки України. Не оминув трансформаційний вплив і сільське господарство країни. За даними Держкомстату в структурі ВВП частка сільського господарства за 2013-2017 роки зросла з 8,7 до 12,1 %. АПК України став опорою економіки країни, збільшивши частку продукції АПК у структурі експортної виручки з 26,9 % у 2013 році до 41 % у 2017 році [3]. Основу експорту становить сировина, а саме переважно продукція рослинного походження - пшениця, кукурудза, ячмінь та соєві боби.

Інвестиційна привабливість сільського господарства підтверджується цифрою в 27,6 % зростання обсягів капітальних інвестицій за січень — грудень 2017 року (табл. 1).

Таблиця 1

Капітальні інвестиції у галузь сільського господарства в Україні за 2010-2017 рр. ( у фактичних цінах; млн. грн.) [3]

	2010	2013	2014	2015	2016	2017	2017 у % до 2016
Усього	189061	267728	219420	273116	359216	448462	124,8
Сільське, лісове та рибне господарство	11568	19059	18796	30155	50484	64243	127,5

Разом з тим очевидно, що більшість господарств населення і невеликих сільськогосподарських підприємств - через відсутність або обмеженість власних фінансових ресурсів і хронічної відсутності бюджетного фінансування - практично позбавлені можливості здійснити радикальне оновлення власної матеріально технічної бази та використовувати передові технології агровиробництва.

Отже, сьогодні, з урахуванням наявних досягнень та поточного фінансового стану, кращі передумови для швидкого освоєння агроновацій мають сільськогосподарські підприємства (перш за все, великі), які спеціалізуються на вирощуванні зерна і соняшнику. Досить перспективним є також інноваційно-технологічне оновлення виробництва овочів і фруктів, причому в даному випадку значний і потенціал імпортозаміщення.

Що стосується потенціалу модернізації господарств населення, які сьогодні виробляють майже половину сільськогосподарської продукції, але мають обмежені можливості для підвищення ефективності виробництва (а тим більше - для впровадження інноваційних розробок), то тут передбачається наявність перспектив лише в середньостроковому періоді, та й то за умови широкого залучення таких господарств в кооперативні та інші види об'єднань з метою підвищення конкурентоспроможності і включення в державну систему підтримки [3].

Сьогодні в числі найбільш затребуваних у світі агроновацій - адаптаційні технології, що дозволяють перейти від пом'якшення негативних наслідків кліматичних змін до максимального пристосування до них. Перш за все, це

новації в сфері аграрної біотехнології, які дають можливість отримати сорти сільськогосподарських культур, більш стійкі до наслідків змін клімату, і тим самим створити передумови для стабільного зростання виробництва рослинницької продукції.

Світові наукові дослідження в сфері агроновацій концентруються переважно на таких напрямках, як забезпечення здорового харчування, підвищення ефективності виробництва традиційної тваринницької і рослинницької продукції, розробка технологій виробництва відновлюваної і екологічно безпечної біопродукції, підвищення стійкості та безпеки продовольчого забезпечення. Інакше кажучи, основними галузями досліджень є стійке водо- і енергозабезпечення, стійке землекористування і виробництво продовольства, а також ефективне використання виробничих ресурсів [1].

Найбільш очевидною метою впровадження агроновацій в Україні є збільшення випуску продукції і, як результат, підвищення ефективності використання виробничих ресурсів галузі. Характерно, що єдиним джерелом фінансування інновацій були і залишаються власні кошти підприємств. Тваринницькі підприємства направляли їх виключно на придбання інноваційних основних засобів (машин, установок, поголів'я тварин), а рослинницькі - ще і на закупку оборотних коштів (елітного насіння, біодобрив - 28% грошових коштів) [2].

Поряд з недостатнім державним стимулюванням розвитку агроінноваційної діяльності, несприятливим потрібно визнати також обмежене використання підприємствами вітчизняних інноваційних розробок та інституційних джерел інформації про існуючі агроновації. Так, основними джерелами інформації про наявність інноваційних розробок і можливості для їх впровадження сільськогосподарськими підприємствами визнані внутрішні відомості (в рамках підприємства або групи підприємств), а також ті, які надійшли від постачальників обладнання та ресурсів. Активізація агроінноваційної діяльності, вдосконалення управління цим процесом на всіх рівнях багато в чому залежать від ідентифікації факторів, що сприяють і перешкоджають використанню новацій [2,4].

#### **Список використаних джерел**

1. Смирнов О. Модернизация без инноваций – это тупик. URL: [http://www.ng.ru/politics/2010-03-24/1\\_modernize.html](http://www.ng.ru/politics/2010-03-24/1_modernize.html) (дата звернення 10.11.2019 р.).

2. Шубравська О.В., Молдаван Л.В., Пасхавер Б.Й. та ін. Напрями, тенденції та ризики інноваційних трансформацій агропродовольчого розвитку / *Інноваційні трансформації аграрного сектора економіки*: моногр. / за ред. О.В. Шубравської. К. : Ін-т екон. та прогнозув. НАН України, 2012. С. 25–53.

3. Офіційний сайт Державної Служби Статистики України URL: <https://ukrstat.org/uk> (дата звернення 10.11.2019 р.).

4. Панорама аграрного сектора України, 2015 : наук.-аналіт. видання. К. : НВЦ “Експоцентр України”. 2016. 80 с.

**Худавердієва В.А., к.е.н., доцент**  
Харківська державна зооветеринарна академія  
**Бугай А.П., державний службовець**  
Харківська районна державна адміністрація Харківської області  
м. Харків

## **ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМКИ РОЗВИТКУ АГРОПРОДОВОЛЬЧОГО КОМПЛЕКСУ УКРАЇНИ**

Агропромисловий комплекс і його базова галузь - сільське господарство є провідними системоутворюючими сферами економіки України, що формують агропродовольчий ринок, продовольчу і економічну безпеку, трудовий та поселенський потенціал сільських територій. Від розвитку сільського господарства багато в чому залежить життєвий рівень і добробут населення: розмір і структура харчування, середньодушовий дохід, споживання товарів і послуг, соціальні умови життя [1].

В даний час негативний вплив на фінансовий стан сільськогосподарських підприємств створює неадекватне зростання цін на сільськогосподарську продукцію та матеріально-технічні ресурси, що споживаються сільськими виробниками, недостатнє фінансування галузі, економічна криза і політична нестабільність. Розвиток ринкових відносин вимагає підвищення відповідальності і самостійності сільськогосподарських підприємств у виробленні і прийнятті управлінських рішень по забезпеченню ефективності їх діяльності. Ефективність виробничої, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства виражається в досягнутих фінансових результатах. В даний час більшість господарств не тільки не отримують прибуток, але і має значні збитки.

Тенденція розвитку аграрного сектора зарубіжних країн, а також вітчизняний досвід свідчать, що майбутнє сільського господарства саме за такими сільськогосподарськими підприємствами (об'єднаннями), де поєднуються ринкова організація і економічний інтерес виробника. Ця тенденція реалізується шляхом формування сільськогосподарських підприємств з використанням переваг кооперованих та інтегрованих формувань [2].

В якості пріоритетних напрямків зростання сільськогосподарського виробництва можна виділити:

По-перше, організацію переробки сільськогосподарської продукції всередині великих сільськогосподарських підприємств і розвиток мережі реалізації. Створення промислової переробки на самих сільськогосподарських підприємствах є одним із стратегічних напрямків підвищення ефективності виробництва. Це пояснюється більш раціональним використанням трудових і сировинних ресурсів, досягненням ритмічності процесу праці. Організація виробництва і переробки сільськогосподарської сировини безпосередньо в господарствах дозволяє знизити витрати, скоротити втрати продуктів, особливо швидкопсувних. В цьому випадку відходи переробки використовуються як

корм для худоби або для удобрення полів [1].

Промислова переробка та реалізація кінцевої продукції господарствами дає можливість виключити з виробничого ланцюжка численних підприємств-посередників. В результаті виграють споживачі - від нижчих цін і високої якості продукції, а також виробники, які отримують 100% виручки від реалізації кінцевої продукції. При теперішній ситуації велика частина прибутку сільськогосподарського виробництва залишається у переробних підприємствах, транспортних організаціях і в роздрібній торгівлі, тобто у численних посередників. Сільські товаровиробники отримують не більше 25 - 30 % від роздрібною ціни [2].

По-друге, тенденції розвитку сільського господарства дозволяють стверджувати, що в осяжній перспективі селянські (фермерські) господарства та особисті підсобні господарства населення не зможуть стати альтернативою великим колективним сільськогосподарським підприємствам. Це обумовлено рядом причин:

- слабкою технічною оснащеністю сільського господарства;
- потребою у великих державних інвестицій і радикальну зміну виробничого обслуговування. У зв'язку з цим подальший розвиток малих і середніх підприємств повинно здійснюватися на основі кооперації та інших форм ринкової інтеграції, а також шляхом створення нових великих господарюючих систем, що володіють в умовах ринку найкращою стійкістю і можливостями для саморозвитку [3].

По-третє, інтеграцію сільських товаровиробників з агросервісними підприємствами. Актуальність даного напрямку пов'язана з тим, що в умовах слабкої технічної оснащеності сільських товаровиробників дані підприємства на кооперативних засадах будуть належати самим сільським товаровиробникам.

Вчетверте, вертикальну агропромислову інтеграцію на основі створення агрофірм, агропромислових об'єднань, холдингових компаній і промислово-фінансових груп. Досвід роботи даних формувань показують, що вони є двигачою силою аграрного виробництва. Основні завдання цих організаційно-господарських формувань впливають з фінансово-економічних проблем аграрного сектора економіки та необхідності забезпечення стартових фінансових можливостей. Для виходу з кризи вкрай важлива фінансова підтримка сільськогосподарських товаровиробників [4].

Основною перевагою даних формувань є можливість впровадження системних інтенсивних технологій. В даний час навіть великі сільськогосподарські підприємства, не кажучи вже про селянські (фермерські) господарства, не охоплені інтеграційними процесами, не здатні застосувати інновації у вигляді технологічних систем. У перші роки впровадження інноваційних технологій вони не окупаються, і вимагають значних фінансових витрат. Однак, цілісна реалізація вищевикладених напрямків зростання ефективності сільськогосподарського виробництва на основі подальшого розвитку процесу концентрації виробництва неможлива без державної

підтримки. В умовах ринкових відносин необхідно поряд з саморегулюванням ринку підвищити роль держави, використовуючи різні важелі регулювання ринку: фінансове оздоровлення сільськогосподарських підприємств; економічне стимулювання вітчизняних сільських товаровиробників для забезпечення продовольчої безпеки країни; контроль за цінами; відновлення паритету цін на сільськогосподарську і промислову продукцію; встановлення гарантованих цін на сільськогосподарську продукцію на основі контрактних закупівель в державні фонди на рівні, що забезпечить рентабельний розвиток підприємств; підтримку доходів в аграрному секторі, що забезпечують розширене відтворення і підвищення життєвого рівня селян [3].

Фінансово-кредитна політика держави повинна включати заходи бюджетної, кредитної, податкової підтримки та страхового захисту сільськогосподарських підприємств. При цьому заходи державної підтримки повинні носити заохочувальний характер і спрямовуватися на забезпечення сприйнятливості галузей агропромислового комплексу до науково-технічних досягнень: застосування субсидій на придбання і впровадження сучасної техніки, науково-технічної продукції, мінеральних добрив, племінної худоби, посадкового матеріалу. Потрібен комплексний підхід до формування та вдосконалення кредитного процесу як засобу досягнення сталого економічного зростання. Для істотного впливу на економіку аграрного сектора, на наш погляд, обсяг державної підтримки сільського господарства необхідно збільшити [5].

Успішний розвиток названих напрямів залежить від ефективності в первинному осередку виробництва - сільськогосподарських підприємств. Підвищення ефективності їх роботи, в свою чергу, залежить від використання внутрішньогосподарських резервів і оптимального поєднання виробничих параметрів підприємства стосовно умов, що склалися на агропродовольчому ринку.

#### **Список використаних джерел**

1. Горбунов С., Бутырин В. Крупные сельскохозяйственные предприятия - основа агроэкономики. *АПК: экономика, управление*. 2012. № 3.
2. Ченери Х., Кларк П. Экономика межотраслевых связей / пер. с англ. А.И. Анчишкина, С.С. Шаталина, В.В. Швыркова. М. : Изд-во инностр. лит-ры, 2012. 384 с.
3. Стратегія розвитку аграрного сектору економіки України на період до 2020 року. К. 2013. URL: <http://minagro.gov.ua/node/7644> (дата звернення 10.11.2019 р.).
4. Барський В. Реалізація потенціалу українського АПК можлива за умови продуманої агрополітики. *Ефективне тваринництво*. 2013. № 3 (67). С. 5–7.
5. Гайдуцький П.І. Стратегічні оцінки: щотижневий аналітичний моніторинг (Макроекономіка. Політика. Світові процеси) / Президентський фонд «Україна» (Інститут стратегічних оцінок (ICO)) . К. 2010. Вип. 143.– 20-26 лют. 32 с. URL: [http://www.kuchma.org.ua/upload/iblock/c41/monitoring\\_143.pdf](http://www.kuchma.org.ua/upload/iblock/c41/monitoring_143.pdf) (дата звернення 10.11.2019 р.).



**Шпорко В.О.**  
**Науковий керівник – Швець Т.В., к.е.н., доцент**  
Житомирський національний агроекологічний університет  
м. Житомир

## **ДЕЯКІ АСПЕКТИ ОЦІНКИ РОЗВИТКУ ВИРОБНИЧОГО ПОТЕНЦІАЛУ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Процес формування та розвитку виробничого потенціалу підприємств сфери агробізнесу передбачає організацію одночасного та раціонального використання всіх наявних виробничих ресурсів для досягнення високих кінцевих результатів. Наслідком можливості їх взаємодії є успіх в досягненні стратегічних, тактичних і оперативних цілей діяльності підприємства. Задля визначення кінцевої мети формування стратегії розвитку виробничого потенціалу підприємства слід виокремити основні цілі, яких потрібно досягти в процесі забезпечення перспективного стану виробничого потенціалу господарства.

Рішення щодо стратегії розвитку виробничого потенціалу зазвичай зорієнтовані на майбутнє і тому мають базуватись на дослідженнях щодо теперішнього стану (наявності та ефективності використання) ресурсного потенціалу. Узагальнення методик оцінки виробничого потенціалу підприємства дає змогу встановити, що для здійснення поточної діяльності потрібно перш за все визначати забезпеченість господарства виробничими ресурсами. Стратегічна ж орієнтація господарювання передбачає досягнення певного рівня ефективності діяльності економічного суб'єкта [2].

Враховуючи, що виробничий потенціал це сукупність натуральних та вартісних характеристик виробничих ресурсів, які мають здатність створювати продукцію різного асортименту, якості, технічного рівня у певному обсязі, то забезпечення перспективного рівня можливо при безперервній поставці сировини і матеріалів, зниженні собівартості продукції, удосконаленні процесу виробництва, підвищенні ліквідності та платоспроможності підприємства [4]. Більшість науковців, що досліджували проблематику оцінки виробничого потенціалу пропонують проводити його діагностування через визначення таких структурних елементів, як основні виробничі засоби і матеріальні активи, трудові ресурси, фінансові ресурси, що в поєднанні забезпечують розвиток виробничого потенціалу відповідно до сьогоденних умов господарювання.

Відповідно до існуючих, загально визнаних методик для оцінки основних виробничих засобів і матеріальних активів здійснюється розрахунок таких показників: матеріаловіддача; фондівіддача; коефіцієнт придатності основних засобів; співвідношення темпу зростання основних засобів і нематеріальних активів до темпу зростання активів; рентабельність основних засобів; рентабельність оборотних активів; витрати на 1 грн продукції; фондоозброєність. Для оцінки трудових ресурсів використовують такі показники: темп зростання показника покриття витрат на навчання персоналу;

співвідношення темпу зростання продуктивності праці і заробітної плати; коефіцієнт покриття адміністративних витрат; продуктивність праці. Оцінку наявності та використання основних виробничих засобів і матеріальних активів та трудових ресурсів аграрних підприємств Житомирщини здійснено на прикладі ТОВ «Каміньське» у таблиці 1.

Таблиця 1.

Оцінка наявності та використання виробничих ресурсів  
ТОВ «Каміньське»

Показники	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2018 р. до 2016 р.	
				+, -	у %
Фонд оплати праці, тис.грн:					
• річний	2201	2057	1761	-440	80,0
• місячний	183,4	171,4	146,8	-36,7	80,0
Трудомісткість господарської діяльності, грн					
• за питомою вагою витрат на оплату праці у всіх витратах	0,233	0,200	0,166	-0,068	71,0
• за питомою вагою витрат на оплату праці у виручці	0,304	0,260	0,183	-0,121	60,1
Продуктивність праці (за оплатою праці), грн					
• відносно виручки від реалізації продукції	4,481	5,282	7,529	3,049	168,0
• відносно витрат на виробництво продукції	5,831	6,854	8,295	2,464	142,3
Фондоозброєність, тис.грн./чол.	4,91	5,43	7,14	2,22	145,3
Фондовіддача, грн					
• за виручкою	19,883	18,702	20,196	0,313	101,6
• за витратами виробництва	25,875	24,265	22,251	-3,624	86,0
Фондомісткість господарської діяльності, грн					
• за амортизаційними відрахуваннями у витратах виробництва	0,007	0,004	0,004	-0,003	60,3
• за виручкою	0,050	0,053	0,050	-0,001	98,4
• за витратами виробництва	0,039	0,041	0,045	0,006	116,3
Матеріаломісткість господарської діяльності, грн	0,738	0,697	0,725	-0,014	98,2
Матеріаловіддача, грн	1,355	1,434	1,380	0,025	101,9

Протягом досліджуваних років трудомісткість господарської діяльності (за питомою вагою витрат на оплату праці у всіх витратах) зменшилася на 29,0%; матеріаломісткість господарської діяльності (за питомою вагою матеріальних витрат) зменшилася на 1,8%; проте фондомісткість господарської діяльності (за витратами виробництва) збільшилася на 16,3%. в 2018 році порівняно з 2016 роком. Також в 2018 році порівняно 2016 роком матеріаловіддача господарської діяльності (за витратами) зросла на 1,9%;

збільшилася продуктивність праці (за оплатою праці відносно виручки) на 68,0% та фондвіддача (за виручкою) на 1,6%.

Деякі науковці оцінюючи виробничий потенціал враховують також такі показники: коефіцієнт автономії; коефіцієнт покриття; фінансовий леверидж; коефіцієнт покриття операційних витрат; коефіцієнт фінансової стійкості; коефіцієнт оборотності оборотних активів; ефективність власного капіталу, тощо. На досліджуваному підприємстві показник покриття є вищим від нормативного в 2016 році в 3,34 рази, в 2017 – 4,766 рази, а в 2018 – в 5,072 рази (таблиця 2). За період дослідження загальний коефіцієнт покриття зріс на 53,1%. Проте, підприємство має низьку ліквідність. Коефіцієнт автономії (концентрації власного капіталу) та коефіцієнт фінансової стабільності зріс на 4,5% і на 8,9% відповідно та залишаються на нормативному рівні. Підприємство все ще залишається фінансово стійким.

Таблиця 2

## Оцінка ліквідності та фінансової стійкості ТОВ «Каміньське»

Показники	Нормат. значення	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2018 р. +, - до 2016 р.
Загальний коефіцієнт покриття	>1	3,314	4,766	5,072	1,758
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>0,2	0,006	0,006	0,059	0,053
Коефіцієнт автономії	>0,5	0,4772	0,3601	0,4986	0,0214
Коефіцієнт оборотності оборотних активів		2,348	2,156	2,150	-0,20
Коефіцієнт фінансової стабільності	>1	0,9128	0,5626	0,9942	0,0815

Стабільність фінансово-економічного стану підприємства залежить від наявності ресурсів, рівня їх розвитку і використання. Особливу увагу слід приділити пошуку шляхів вдосконалення виробничого потенціалу з метою його стратегічного розвитку та досягнення довгострокових цілей підприємства.

## Список використаних джерел

1. Іщук С.О. Виробничий потенціал: проблеми формування та розвитку: монографія. Львів : ІРД НАН України. 2006. 278 с.
2. Корнійчук А.А., Тарасюк Г.М. Стратегічна діагностика виробничого потенціалу підприємств хлібопекарської галузі Житомирської області. *Економічний часопис - XXI століття* (Economic Annals–XXI). 2016. № 5-6. С. 74-79.
3. Корнійчук А.А. Планування ефективності формування і використання виробничого потенціалу промислового підприємства. *ВІСНИК ЖДТУ*. 2018. № 2 (84) С. 81-84. DOI: [https://doi.org/10.26642/jen-2018-2\(84\)-81-84](https://doi.org/10.26642/jen-2018-2(84)-81-84) (дата звернення 10.11.2019 р.).
4. Повержук У.-Ю.М. Концептуальні засади побудови стратегії формування та розвитку фінансово-економічного потенціалу підприємства. *Економіка та управління підприємствами*. 2018. Вип. 20. С. 97-102.

**Скрипник С.В. к.е.н., доцент**  
Херсонський державний аграрний університет  
м. Херсон

## ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ВПРОВАДЖЕННЯ МСФЗ У ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ МАЛОГО І СЕРЕДНЬОГО БІЗНЕСУ

Після обрання Україною курсу на Євроінтеграцію закономірним наслідком цього процесу стало впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) у діяльності вітчизняних підприємств. Такий перехід вітчизняних підприємств на міжнародну систему ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності відбувається поступово та на практиці дали можливість виявити низку проблемних питань. Особливо це стосується підприємств малого і середнього бізнесу, представники якого є найчисленнішою групою суб'єктів господарювання.

Для вітчизняних підприємств труднощі, як правило, пов'язані з недоступністю для іноземних партнерів інформації, що розкривається у фінансовій звітності суб'єктів малого бізнесу, виникають під час виходу на світові ринки. Тому правильний вибір суб'єктами малого підприємництва напрямів державної політики у системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності, яка адаптована до міжнародних стандартів та враховує потреби малого бізнесу, визначає подальше їх функціонування. Адже використання МСФЗ має забезпечити зрозумілість, доступність та порівнянність фінансової інформації для потенційних інвесторів [1].

Вдосконалення вітчизняної системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності з урахуванням вимог міжнародних стандартів та законодавства Європейського союзу передбачало прийняття ряду законодавчих і нормативних актів (рис. 1).

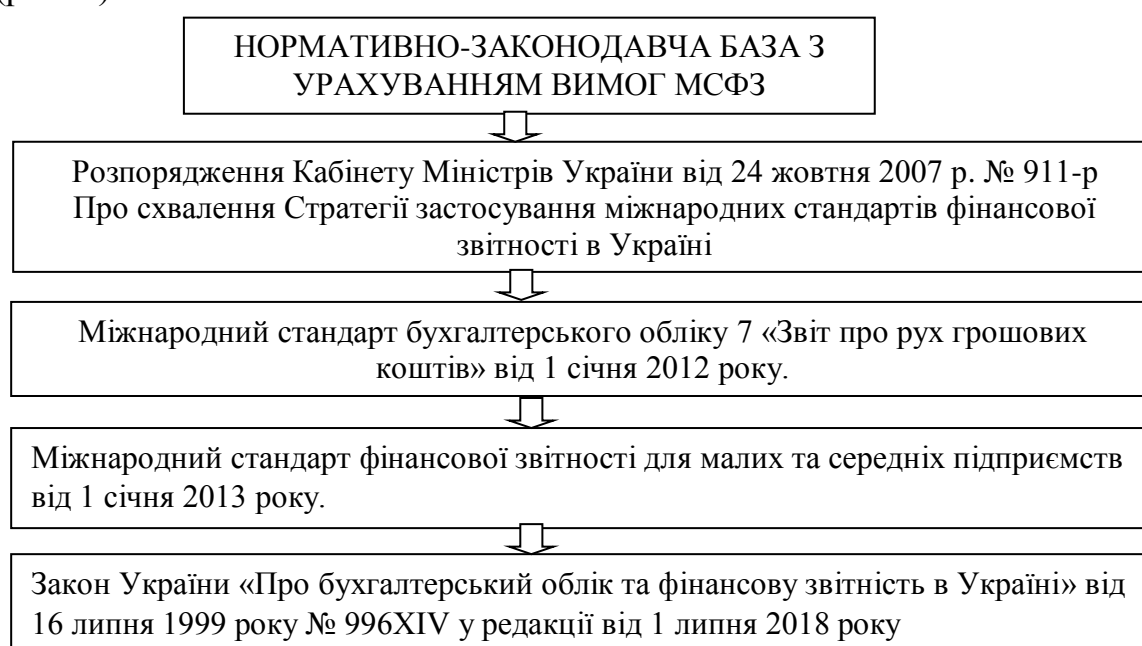


Рис. 1. Нормативно-законодавча база з урахуванням вимог МСФЗ

Як ми бачимо, на законодавчому рівні простежується позитивна тенденція до зближення з європейськими стандартами, проте практичне застосування МСФЗ для малих і середніх підприємств (МСП) в Україні показало, що існує низка суперечливих питань, які потребують остаточного вирішення. Цей стандарт призначений для застосування до фінансової звітності загального призначення підприємств, які не зобов'язані надавати фінансову звітність широкому колу користувачів [2].

Причому чітко визначених критеріїв віднесення суб'єктів до МСП у стандарті не міститься. Виходячи з такого методичного підходу, доцільність дотримання та ефективність застосування його є дискусійним, оскільки необхідно спиратись на більш загальні засади [3].

Особливістю використання МСФЗ для малих і середніх підприємств є те, що в ньому вже не передбачається використання скороченої форми складання фінансової звітності, як це було відповідно до П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» регламентує форми для складання фінансової звітності на відміну від МСФЗ, який не містить готових форм звітів. Тобто на підприємство покладається можливість самостійної розробки форм звітності, які будуть відповідати вимогам МСФЗ для МСП. Вітчизняна практика стверджує, що необхідно в такому разі використовувати форми звітів, затверджені НП(С)БО 1 у складі балансу та звіту про фінансовий результат.

Отже, впровадження МСФЗ для МСП надаватиме лише можливість усунути економічні й торговельні бар'єри для середнього та малого вітчизняного бізнесу, активізувати надходження додаткового іноземного фінансування, сформувані внутрішнє конкурентоспроможне ринкове середовище.

### Список використаних джерел

1. Вакульчик О.М., Сабарська Є.В. Використання міжнародних стандартів фінансової звітності суб'єктами малого бізнесу в Україні. *Східна Європа: Економіка, бізнес та управління*. Випуск 1 (18). 2019. С. 279-287 [http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/18\\_2019/46.pdf](http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/18_2019/46.pdf)
2. Бенько І.Д. Проблеми й перспективи застосування МСФЗ (IFRS) для малих та середніх підприємств. *Вісник ОНУ імені І.І. Мечнікова*, 2016. Т.21. Вип. 7-1 (49). С. 168-172 URL: [http://visnyk-onu.od.ua/journal/2016\\_21\\_7-1/39.pdf](http://visnyk-onu.od.ua/journal/2016_21_7-1/39.pdf)
3. Небильцова, О.В., Король, В.І. Особливості застосування міжнародного стандарту фінансової звітності для малих та середніх підприємств у Європейському Союзі та Україні [Текст]. *Економічний аналіз : зб. наук. праць*. Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету "Економічна думка", 2015. Том 21. – № 2. С. 292-297. URL: <file:///C:/Users/Admin/Downloads/958-4815-1-PB.pdf>

**Білянський Ю. О., здобувач**  
«Подільський державний аграрно – технічний університет»  
*м. Кам'янець – Подільський*

## **ТРАНСФОРМАЦІЯ ІНСТИТУЦІЙНОГО МЕХАНІЗМУ РОЗВИТКУ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ ПОГЛИБЛЕННЯ ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНОГО ПРОЦЕСУ**

Аграрний сектор економіки України розглядається з позицій теорії неінституціоналізму в якості системи, яка перебуває в постійному динамічному розвитку. Під впливом внутрішнього і зовнішнього інституційного середовища вона змінює свою внутрішню структуру. Поглиблення євроінтеграційного процесу обумовило формування основних структурних елементів сучасного інституційного механізму забезпечення сталого розвитку вітчизняного аграрного сектору. Інститути й інституції розглядаються, як динамічні категорії, що в процесі соціально-економічного розвитку зазнають змін.

У механізмі впливу на стійкий розвиток аграрних відносин інституції є: мотивуючими чи гальмуючими чинниками організації аграрних взаємовідносин й взаємодій, які спрямовують поведінку суб'єктів аграрних ринкових відносин; впливають на інвестиційний клімат сектору; розвиток і впровадження організаційних і технологічних інновацій; формують рівень довіри суб'єктів, як один до одного, так і до зовнішніх контрагентів тощо. Інституції, з одного боку, ініціюють конфлікт інтересів суб'єктів аграрного сектору, а з іншого – є результатом вирішення суперечок. Причому і в першому, і в другому випадку вони виступають імпульсами розвитку аграрних суб'єктів господарювання та їх економічний взаємодій, сприяють суспільному розподілу ресурсів між учасниками ринкових аграрних відносин тощо.

Становлення сучасного інституційного механізму забезпечення розвитку аграрного сектору економіки відбувалося в умовах переходу від командно-адміністративної системи господарювання до ринкових відносин. Ринкова трансформація аграрного сектору відбувалася шляхом проведення реформ в сфері аграрних відносин, що призвели до інституційних змін і умов господарювання суб'єктів аграрного сектору. Реформи проводились шляхом формування багатоукладної системи господарювання та створення сприятливого внутрішнього і зовнішнього економічного середовища для прискореного розвитку аграрного сектору і включають сукупність організаційних, законодавчих та інституційних заходів, здійснюваних органами державної влади. Разом з тим, сучасна інституційна система, яке забезпечує розвиток аграрного сектору вітчизняної економіки, потребує суттєвої модернізації. На організаційно-функціональну недосконалість інституційного механізму розвитку аграрного сектору вказують Дребот О.І, [1], Лопатинський Ю.М. [3], Малік М.Й. [4], Усюк Т.В. [7] та інші науковці.

Проблемним питанням залишається збалансування повноважень між органами центральної та регіональної виконавчої влади та організаційної системи формування інституційного механізму розвитку аграрного сектора в Україні. Окремою складовою аграрної реформи є земельна реформа, яка стала її невід'ємною складовою. Земельна реформа – це законодавчі та інституційні перетворення земельних відносин власності, які покликані сформувати принципово нові за змістом і характером відносини на основі приватної форми власності.

Процес трансформації інституційної системи забезпечення розвитку аграрного сектору економіки нерозривно пов'язаний із проведенням аграрної реформи в Україні [3, с. 61]. Звідси, в цьому процесі умовно можна виділити наступні етапи: 1-й етап (1990-1999 рр.) – період організації і становлення інституційної системи забезпечення ринкових перетворень в аграрній сфері; 2-й етап (2000-2008 рр.) – прискорення реформування аграрного сектора економіки й формування формальних і неформальних інститутів й інституцій забезпечення сталого розвитку аграрної сфери та підвищення ефективності їх функціонування в умовах поглиблення ринкових відносин та розвитку багатокладного сільського господарства; 3-й етап (2009 р., після вступу України до Світової організації торгівлі та набуття подальшого розвитку після підписання Угоди про асоціацію між Україною та ЄС (2015 р.) – удосконалення функціонування інституційної системи шляхом ліквідації успадкованих від попереднього укладу інститутів, модернізації діючих, створення нових та трансплантація («нав'язаних ззовні» або імпортованих) інститутів й інституцій, наприклад, євроінтеграційних.

Ринкові перетворення в Україні почалися в 90-ті роки ХХ ст. з приватизації землі, відродження фермерських господарств, роздержавлення аграрних підприємств, та реорганізації централізованої системи адміністративного розподілу ресурсів [1, с. 150], шляхом приватизації державних об'єктів. Після проголошення незалежності України ставлення до форм власності змінювалось, і реформування відносин власності в аграрній сфері було спрямовано на формування ефективного сільськогосподарського землекористувача шляхом приватизації землі та створення нових організаційно-правових форм господарювання. В процесі реформування держава втратила монопольне право власності на землю (на кінець 1991 р. весь земельний фонд сільськогосподарського призначення України перебував у державній власності, а станом на 1.01.2019 р. частка державної власності складала 24%, приватної -75%) [4, с. 86].

Генезис трансформації інституційних механізмів щодо проведення аграрних реформ полягає в тому, що держава перетворилася із центрального суб'єкта управління аграрними ресурсами на один із суттєвих чинників впливу на аграрні відносини. Така трансформація спричинена ще й практикою початкового етапу становлення аграрного виробництва. Це була суттєва зміна функцій і повноважень держави як базової інституції. Інституційний механізм розвитку аграрного сектора України формує та забезпечує, перш за все, держава, шляхом формалізації інституцій: створення формальних і закріплення неформальних інститутів й інституцій за допомогою нормативно-правових механізмів [7, с. 47].

Однак, наприклад, трансформація інституції власності до теперішнього часу не вивела на якісно вищий рівень приватного власника українського аграрного сектора, що є наслідком так і не сформованого ефективного інституційного механізму реалізації прав власності. Тобто відбулося становлення інституції власності як ринкової, але не завершилось формування цілісної системи інституту власності на землю в суспільних відносинах [5, с. 198]. Крім того, поглиблення євроінтеграційного процесу суттєво вплинуло на розвиток вітчизняного аграрного сектору економіки, а також конкурентоспроможність сільськогосподарських підприємств на внутрішньому і зовнішньому ринках. Відповідно, нові умови господарювання визначають напрями удосконалення інституційного механізму забезпечення сталого розвитку галузі. Насамперед, це стосується необхідності удосконалення функціонуючої моделі державної підтримки і забезпечення сталого розвитку сільськогосподарського виробництва [6, с.16].

Звідси, функціонуючий інституційний механізм забезпечення сталого розвитку аграрного сектору вітчизняної економіки в своїй внутрішній структурі повинен мати наступні основні складові, а саме: регулювання ринку аграрної продукції (ціни, субсидії, дотації тощо); розвитку аграрно –продовольчої продукції й сільських територій; підтримки і стимулювання (прямі виплати на: посівні площі й поголів'я худоби; раціонального використання ресурсів; підтримки фермерських господарств; виплати сільськогосподарським підприємствам в зв'язку із втратою урожаю (поголів'я худоби й птиці) із-за несприятливих умов тощо); контролю безпеки аграрно – продовольчої продукції; забезпечення продовольчої безпеки населення; структури забезпечення й адаптації до європейського інтеграційного співтовариства; наукового й інноваційного забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки та інші.

Слід зазначити, що не вирішення інституційних проблем, притаманних перехідній економіці, може призвести до поглиблення інституційних суперечностей та проблем формування сучасного законодавчого базису реалізації державної політики забезпечення сталого розвитку аграрно – продовольчої сфери і нарощення потенціалу окремих галузей сільського господарства [2, с. 5]. Також це ускладнює проведення техніко-технологічної модернізації аграрно - промислового комплексу, його переорієнтацію на інвестиційно-інноваційні засади розвитку. Крім того, стримує налагодження ефективних механізмів надання державної підтримки, насамперед, малим і середнім сільськогосподарськими товаровиробникам, перешкоджає гармонізації вітчизняних норм і стандартів сертифікації сільськогосподарської продукції з діючими вимогами країн-членів ЄС, ускладнює лобіювання інтересів вітчизняних експортерів аграрно – продовольчої продукції на спільному європейському аграрному ринку та перешкоджає реалізації ефективної політики протекціонізму в аграрній сфері за умов лібералізації торгівлі з країнами ЄС.



### Список використаних джерел

1. Дребот О.І., Височанська М.Я., Сахарнацька Л.І. Інституціональне забезпечення трансформаційних форм аграрного господарювання в Україні. Збалансоване природокористування, 2019. № 2 С. 148-153.
2. Заскалкіна О. Концептуалізація розвитку інституціонального середовища в аграрному секторі економіки України. Державне регулювання процесів економічного і соціального розвитку. 2016. № 4. С. 1–8.
3. Лопатинський Ю.М. Розвиток аграрного сектора національної економіки на інституційних засадах: монографія Ю.М. Лопатинський, В.І. Кифяк. Чернівці: Чернівецький нац. ун-т, 2014. 248 с.
4. Малік М.Й., Шпикуляк О.Г., Лузан О.Ю. Інститути й інституції у розвитку інтеграційних процесів в аграрній сфері. Економіка АПК. 2013. № 4 С. 86
5. Мармуть Л.О. Формування та розвиток інституціональної системи аграрної економіки. Інституціональні засади трансформацій в аграрній сфері: зб. наук. пр. К.: ННУ «ІАЕ» НААНУ, 2011. С. 194- 203.
6. Пугачов М.І. Аграрний сектор економіки України в умовах інституційних змін, Економіка АПК. 2017. № 5. С. 12-18.
7. Усюк Т.В. Інституційні аспекти розвитку сільського підприємництва: теоретико-методологічний підхід. Вісник Житомирського національного агроекологічного університету: науково-теоретичний збірник. 2011. № 1 (28) т. 2. С. 41-48.