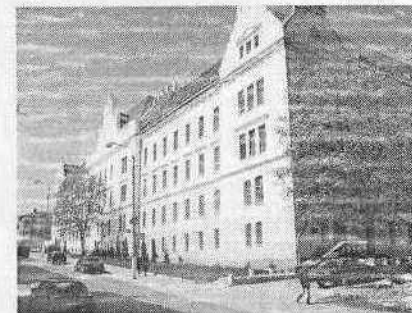


МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ ТА НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ
кафедра обліку, ревізії і аудиту
ЧОРТКІВСЬКИЙ ІНСТИТУТ ПІДПРИЄМНИЦТВА І БІЗНЕСУ
кафедра бухгалтерського обліку



Міжкафедральна науково-практична конференція

**ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЯК СТРАТЕГІЯ
РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА**

ТЕЗИ ДОПОВІДЕЙ

10 квітня 2008 р.

Чортків

*Романів С., к.е.н., доцент
кафедри обліку, ревізії і аудиту ТНЕУ*

АНТИКРИЗОВИЙ АУДИТ: СУТЬ ТА СПЕЦИФІКА ЙОГО ЗАВДАНЬ

Політика антикризового управління представляє собою частину загальної фінансової стратегії підприємства, яка полягає в розробці системи методів попередньої діагностики загрози банкрутства та впровадження механізмів фінансового оздоровлення підприємства. Основною метою антикризового управління є розробка і реалізація заходів, спрямованих на швидке відновлення платоспроможності і створення достатнього рівня фінансової стійкості підприємства. Єдність методів фінансового планування, регулювання і контролю є головними операційними важелями кризового менеджменту та аудиту.

Специфіка завдань антикризового управління формує особливості в організації і методиці проведення внутрішнього аудиту та створення на його основі антикризового аудиту.

З таких позицій антикризовий аудит можна визначити як системний процес нагромадження і обробки інформації за допомогою спеціальних методів для оцінки природи і глибини кризи компанії з метою попередження кризових наслідків.

Порядок проведення такого аудиту повинен передбачати:

- діагностику кризової ситуації;
- підготовку програми виходу підприємства із кризи;
- здійснення контролю за її виконанням;
- проведення комплексної оцінки ефективності реалізації антикризової програми в цілому.

У своїй роботі внутрішні аудитори повинні врахувати наступні принципи, на яких базується система антикризового фінансового управління:

1) постійна готовність до можливого порушення фінансової рівноваги підприємства. Теорія антикризового управління виходить з того, що досягнута в результаті ефективного фінансового управління рівновага підприємства є досить мінливою в динаміці. Можлива її зміна на будь-якому етапі розвитку підприємства визначається природною реакцією на зміни внутрішнього і зовнішнього середовища.

2) рання діагностика кризових явищ у фінансовій діяльності підприємства. Фінансовий менеджмент та служба внутрішнього аудиту повинна працювати на випередження і діагностувати імовірність банкрутства на самих ранніх стадіях.

3) ранжування показників кризових явищ. Оскільки на сьогоднішній день використовується велика кількість таких показників (імовірність банкрутства, ліквідність, ділова активність, рентабельність тощо), службі внутрішнього аудиту потрібно диференціювати їх за ступенем небезпеки для фінансового стану підприємства.

4) терміновість і адекватність реагування на ступінь загрози. Це означає, що чим швидше служба внутрішнього аудиту виявить причини, прорахує наслідки і розробить комплекс альтернативних варіантів реагування на кризу, тим ефективнішим будуть дії фінансового менеджменту.

Дуже важливим є питання аудиту облікової політики підприємства на предмет її відповідності обліковим стандартам, а також її адекватність економічним загрозам, оскільки від цього буде залежати оцінка активів у бухгалтерській звітності. Це питання стає особливо актуальним при наблизенні кризової ситуації, настання якої змусить підприємство реалізувати свої активи для погашення зобов'язань. Невірною обраною облікової політики призведе до перекосів у вартості активів у звітності та їх справедливої вартості. При появі таких ризиків внутрішні аудитори повинні будуть перерахувати вартість капіталу фірми із залученням відповідних експертів.

*Саченко С. І., к.е.н.,
кафедри обліку, ревізії і аудиту ТНЕУ
Серединська В. М., к.е.н., доцент
кафедри обліку, ревізії і аудиту ТНЕУ*

ВИТРАТИ ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВ ХЛІБОПЕКАРНОГО ВИРОБНИЦТВА

Анотація: В статті розглянуто елементи облікової політики підприємств хлібопекарного виробництва спрямовані на удосконалення обліку витрат

Ключові слова: собівартість продукції, змінні витрати, постійні витрати, маржинальний дохід

Функціонування підприємства в умовах ринкової економіки актуалізує проблему раціонального використання ресурсів, докорінного поліпшення управління витратами для забезпечення ефективності господарювання. Витрати на виробництво продукції є індикатором діяльності підприємства: збільшення витрат може означати як зміни ситуації на ринку, так і недоліки у процесі виробництва.

Витрати визначають розмір прибутку, який сприяє розвитку підприємства і розширенню виробництва. Ефективність витрат забезпечує зниження цін на продукцію, а отже, надає виробництву конкурентної переваги порівняно з іншими. Саме тому раціонально організований облік витрат на виробництво, їх контроль і аналіз є важливим завданням всіх господарюючих суб'єктів.

Для успішного розв'язання всіх цих проблем потрібні не лише спеціальні фундаментальні дослідження. Необхідно максимально зорієнтувати науковців і практиків не тільки на запозичення зарубіжного досвіду, а й на розвиток найкращих вітчизняних традицій обліку, здатних забезпечити в умовах національної економіки високі результати.

Проблеми термінології, організації і методики обліку витрат досліджували такі провідні зарубіжні та вчені вітчизняні як В.Ф. Палій, П.С. Безруких, І.О. Ламикіна, В.Б. Івашкевич, І.І. Поклад, М.Д. Врублевський, Л.В. Напаловська, В.В. Сопко, А.В. Озеран.

Проте одночасно з цим поза увагою вчених залишилася проблема впливу реформи на організацію обліку витрат діяльності хлібопекарних підприємств. Оскільки і планування, і облік повинні базуватися на загальних принципах і підходах, тобто на загальній методології, то стає зрозумілим, що одночасно з перебудовою системи обліку має здійснюватися і перегляд методологічних засад визначення собівартості.

Формування собівартості продукції, робіт, послуг, перелік статей калькулювання собівартості продукції, база розподілу загальновиробничих витрат, порядок оцінки залишків незавершеного виробництва, перелік і склад змінних і простійних загальновиробничих витрат, методи обліку витрат виробництва є важливими елементами облікової політики підприємства.

Собівартість хлібопекарної продукції має досить складну внутрішню будову, або структуру. Розмежування різних елементів собівартості дає змогу здійснювати їх облік і на цій основі визначити загальний обсяг витрат, виявляти закономірності та тенденції їх динаміки, а з цим і шляхи зниження.

Структуру собівартості хлібопекарної продукції з метою розробки системи пропозицій по зниженню рівня витрат доцільно, на наш погляд, розглядати у двох площинах: за елементами витрат і за статтями калькуляції. Такий підхід забезпечує єдність двох основних аспектів управлінського та бухгалтерського обліку.

Саме поєднання управлінського (окремі автори для позначення вживають термін внутрішньогосподарський) та фінансового обліку забезпечує ефективні важелі оперативного впливу на рівень витрат. Виходячи з цього однією з найбільш вагомих проблем, яку слід вирішити на теоретичному рівні є проблема узгодження та забезпечення взаємозв'язку управлінського і бухгалтерського обліку в хлібопекарній галузі.

Ця проблема супроводжується також взаємопов'язаними супутніми особливостями і недоліками. Оскільки система управлінського обліку вимагає додаткових фінансових витрат, то найбільш доцільно її застосовувати на великих виробничих хлібопекарних підприємствах. Тоді поза увагою залишаються малі суб'єкти господарювання, яких в даній галузі є більше ніж 40 відсотків від загальної чисельності підприємств.

Отже, теоретичні розробки повинні бути спрямовані на створення зручної, нескладної і недорогої системи управління витратами. Це особливо актуально в умовах ринкового середовища.

Незважаючи на різноманітність схем виготовлення хлібопекарної продукції облік витрат на виробництво на таких підприємствах можна подати як процес, який складається з кількох етапів:

- облік формування елементів витрат за центрами первинного використання ресурсів виробництва (сировини і матеріалів та ін.) і за ознаками (прямі, або непрямі витрати);
- розподіл та перерозподіл витрат за напрямками у відповідності до особливостей технології та організації виробництва;
- зведення витрат за проміжними та кінцевими центрами витрат;
- визначення сукупної собівартості продукції;
- визначення собівартості окремих видів продукції;
- облік витрат окремих видів продукції.

В хлібопекарній галузі всі етапи супроводжуються рядом проблем. Так, перший етап характеризується проблемою оптимізації документообігу та розмежування витрат на прямі і непрямі.

Перерозподіл витрат супроводжується проблемою вибору критерію такого розподілу. Облік визначення сукупної собівартості продукції характеризується (згідно вимог П(С)БО) проблематичністю визначення повної собівартості, адже ряд витрат, що мають відношення до виробництва продукції списуються за рахунок фінансових результатів.

Особливою є також проблема обліку собівартості окремих видів та одиниць продукції, яка в хлібопекарній галузі супроводжується використанням умовних вимірників обсягу виробництва (для перерахунку використовуються нормативні коефіцієнти перерахунку, що передбачає можливість виникнення похибок).

В сучасній господарській практиці до обліку витрат існують два основні підходи. Перший підхід спрямований на удосконалення калькуляції та контролю витрат, пов'язаних із кожним окремим видом готової продукції. Системи обліку, що реалізують цей підхід, призначені для обчислення повних витрат у собівартості продукції.

Другий підхід спрямований на удосконалення методики прийняття управлінських рішень, вміння коригувати їх залежно від змін ринкової кон'юнктури та зовнішніх чинників. Цей підхід реалізують системи неповних витрат у собівартості продукції.

Перелічені підходи до обліку ґрунтуються на відображенні залежності витрат від змін в обсязі та структурі виробленої готової продукції. Відповідно постає потреба класифікувати витрати на змінні та постійні. Якщо перший підхід орієнтований на виробництво, то другий – на ринок. "Ринкові" системи обліку забезпечують у кожному звітному періоді контроль над впливом розміру витрат на обсяг готової продукції та результати від реалізації продукції. У них відображається і зворотний

вплив. Основним оціночним показником у цих системах є "результат бруто", який у міжнародній практиці називають також внеском на покриття [1, с.506].

При цьому результат бруто знаходять як різницю доходу від реалізації та змінних витрат. Він є джерелом покриття постійних витрат і прибутку. Постійні витрати розглядаються у даних системах обліку як одне ціле (блок) і не порівнюються з конкретними виробами. Орієнтований на ринок підхід до обліку витрат привів до формування в економічно розвинених країнах нових варіантів обліку. Окремі з них можуть бути ефективно використані в обліковій практиці хлібопекарних підприємств.

Так, у США був розроблений облік змінних витрат ("директ-кост"), у Європі – облік покриття, причому у двох різновидах: у Франції – це система "витрати-випуск", у ФРН – "покриття витрат". Усі згадані варіанти дають змогу певною мірою спростувати облік, зводячи його до моделювання змін однієї змінної, а саме йдеться про залежність витрат від змін обсягів та структури виробництва.

Позитивними рисами "ринкових" систем обліку витрат є гнучкість та простота їх практичного застосування у короткострокових розрахунках, характерних для підприємств з диференційованим серійним чи масовим виробництвом, що зазнає впливу кон'юнктурних коливань. Недоліком цих систем є занадто складні обчислення надбавки на покриття постійних витрат.

Це пояснюється тим, що надбавка містить крім постійних витрат ще й прибуток, а через це витрати змішують з доходами. Цю надбавку називають маржинальним доходом.

Саме тому орієнтовані на ринок системи обліку витрат непридатні для прийняття середньо- та довгострокових рішень з таких питань, як зміни у виробничому потенціалі підприємства, у структурі та видах його витрат. Такі питання особливо характерні для підприємств із коротко чи середньо-строким виробничим циклом (характерним для хлібопекарних підприємств), який охоплює вузький асортимент.

Для забезпечення завершеності наукового теоретичного дослідження з метою розробки системи пропозицій з удосконалення обліку витрат хлібопекарного виробництва необхідно визначити його основні завдання. На наш погляд, саме через виняткову роль обліку витрат, перед ним ставляться наступні основні завдання:

1. Дієвий контроль за нормативним використанням сировини, матеріалів, палива, електроенергії, витрат на оплату праці, а також витрат на обслуговування виробництва і управління.
2. Оперативне виявлення непродуктивних витрат і втрат у виробництві з метою подальшого попередження їх виникнення.
3. Зведення витрат за місцями їх виникнення і в цілому по підприємстві.
4. Правильне розмежування витрат між різними видами готової хлібопекарної продукції.

5. Своєчасне і точне визначення та віднесення фактичних витрат, пов'язаних з виробництвом продукції на її собівартість.

Для цього потрібен своєчасний і точний облік виробничих витрат, який забезпечував би правильне віднесення їх на відповідні види виробів. Щоденний поточний облік витрат по місцях виникнення витрат, повсякденне виявлення відхилень від встановлених норм, причин і винуватців цих відхилень, повинен задовольняти вимоги оперативного управління виробництвом.

Окрім того, на сучасному етапі важливою проблемою, яка безпосередньо стосується обліку на хлібопекарних підприємствах, виступає також пошук резервів зниження витрат. Спрямованість на вирішення даної проблеми в хлібопекарній промисловості вимагає розгляду можливостей забезпечення таких резервів за рахунок раціонального використання матеріалів і сировини (основу частку якої складає борошно), скорочення втрат від браку, непродуктивних витрат і втрат, незадовільної організації використання машин і обладнання тощо.

У зв'язку із значними змінами, що відбуваються в організації і техніці ведення бухгалтерського обліку витрат виробництва, його удосконалення нерозривно пов'язане з вирішенням актуальних завдань в економіці України: збільшення обсягу виробництва продукції (робіт, послуг), зниженням собівартості продукції, підвищенням продуктивності праці, виявленням і використанням внутрішньогосподарських резервів.

Треба зазначити, що питаннями можливості удосконалення обліку в Україні займалися у всі часи. Причому вітчизняні вчені досягли значних позитивних результатів, наприклад, в галузі обліку витрат (в тому числі нормативний метод). Зважаючи на думки вчених про необхідність в умовах ринку забезпечувати не констатацію вже здійснених фактів, а можливість впливати на явища в процесі їх обліку (тобто перегворення бухгалтера із звичайного фіксатора господарських операцій (подій) у активного аналітика та співучасника господарювання).

Бібліографічний список:

1. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 2000. – 578 с.
2. Нападівська Л.В. Управлінський облік: Монографія.- Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000.- 450с.
3. Палий В.Ф. Основы калькулирования. – М. : Финансы и статистика, 1987. – 288 с.

Облікова політика як стратегія підприємства:
Тези доп. Міжкафедральна науково-практична конференція
10 квітня 2008 р. – Чортків, 2008. - 69 с.

**Вміщені у збірнику наукові праці присвячені питанням ролі
облікової політики в забезпеченні ефективної організації
облікового процесу та отриманні позитивних фінансових
результатів суб'єктів господарської діяльності.**

Редакційна колегія:

Юрій С.І., ректор Тернопільського національного економічного університету, доктор економічних наук, професор, заслужений діяч науки і техніки України.

Журавель Г.П., перший проректор Тернопільського національного економічного університету, професор;

Мельник А.Ф., проректор із наукової роботи Тернопільського національного економічного університету, доктор економічних наук, професор, заслужений діяч науки і техніки України;

Дем'янчук С.П., директор Чортківського інституту підприємництва і бізнесу, кандидат педагогічних наук, доцент;

Пушкар М.С., доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку і контролінгу в промисловості Тернопільського національного економічного університету;

Крупка Я.Д., доктор економічних наук, професор, декан факультету обліку і аудиту Тернопільського національного економічного університету;

Фаріон І.Д., доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри економіки, обліку та економічного аналізу в сфері соціальної інфраструктури Тернопільського національного економічного університету;

Хомин П.Я., доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку і контролю фінансово-господарської діяльності Тернопільського національного економічного університету;

Мех Я.В., кандидат економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку, ревізії і аудиту Тернопільського національного економічного університету;

Клевць В.Б., кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри бухгалтерського обліку ЧПБ;

Олійничук В.М., кандидат економічних наук, старший викладач кафедри бухгалтерського обліку ЧПБ;

Гончар Г.П., старший викладач кафедри бухгалтерського обліку ЧПБ;

Железняк Н.В., викладач кафедри бухгалтерського обліку ЧПБ.

*Затверджено до друку вченою радою
Чортківського інституту підприємництва та бізнесу
Тернопільського національного економічного університету
(протокол № 11 від 17.04.08р.)*

ЗМІСТ

<i>Бойківська Д.І.</i> ОБЛКОВА ПОЛІТИКА БАНКУ: РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО БАНКІВСЬКІ РИЗИКИ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ.....	5
<i>Будник Л. А., Голяш І. Д.</i> РОЛЬ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ.....	9
<i>Голяш І.І.</i> МАРКЕТИНГОВИЙ АУДИТ В СИСТЕМІ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ.....	11
<i>Гончар Г.П.</i> ФОРМУВАННЯ ОБЛКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ.....	13
<i>Данилюк І.В., Жубіль Г.В.</i> ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК ФІНАНСОВОЇ ОРЕНДИ-КРИТЕРІЙ ОБЛКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА.....	15
<i>Железняк Н.В.</i> ФОРМУВАННЯ ОБЛКОВОЇ ПОЛІТИКИ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ В УМОВАХ ІНТЕГРАЦІЇ ЕКОНОМІКИ.....	19
<i>Зореник В.</i> ОБЛКОВА ПОЛІТИКА В ГАЛУЗІ ФІНАНСОВИХ ІНСТРУМЕНТІВ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ.....	21
<i>Івануса Н.І.</i> ДЕЯКІ ОСОБЛИВОСТІ ОБЛКОВОЇ ПОЛІТИКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	22
<i>Клевець В.Б.</i> ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВ.....	24
<i>Костишин Н.С.</i> ВДОБРАЖЕННЯ В ОБЛКОВІЙ ПОЛІТИЦІ ПІДПРИЄМСТВА ВИБОРУ МЕТОДІВ ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБИВАРТОСТІ.....	28
<i>Любезна І.В.</i> ОСОБЛИВОСТІ ЗАПАСІВ ЦЕЛОЛОЗНО-ПАПЕРОВИХ ПІДПРИЄМСТВ ТА НЕОБХІДНІСТЬ ЇХ РЕГЛАМЕНТАЦІЇ У НАКАЗИ ПРО ОБЛКОВУ ПОЛІТИКУ.....	32
<i>Матвійчук М.З.</i> ОРГАНІЗАЦІЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ЗА ОБЛКОВОЮ ПОЛІТИКОЮ.....	33
<i>Мех Я.В., Кулик Р.Р.</i> КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ ЕЛЕМЕНТІВ ОБЛКОВОЇ ПОЛІТИКИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВНУТРІШНІХ РЕЗЕРВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	36
<i>Олійничук В.М.</i> ДЕЯКІ ДИСКУСИЙНІ ПИТАННЯ ЩОДО ОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА ЗГІДНО ФОРМУВАННЯ ОБЛКОВОЇ ПОЛІТИКИ.....	40
<i>Ронська О.Г.</i> ВПЛИВ ОБЛКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ОБЛІК ТОВАРІВ ТА ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ.....	44
<i>Романів Р.</i> СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ ОБЛКОВОЇ ПОЛІТИКИ В КОНТЕКСТІ НОВИХ ВИМОГ ДО ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ.....	47
<i>Романів С.</i> АНТИКРИЗОВИЙ АУДИТ: СУТЬ ТА СПЕЦИФІКА ЙОГО ЗАВДАНЬ.....	49
<i>Саченко С.І., Середницька В.М.</i> ВИТРАТИ ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВ ХЛІБОНЕКАРНОГО ВИРОБНИЦТВА.....	50
<i>Усанова О.В.</i> ОСНОВНІ ВИМОГИ ДО ЯКІСНОГО ЗМІСТУ СТАНДАРТІВ ПРИ ФОРМУВАННІ ОБЛКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВ.....	55
<i>Халос І.Р.</i> ПЕРСПЕКТИВИ РЕФОРМУВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ.....	58
<i>Чижикова О.І.</i> РЕГЛАМЕНТАЦІЯ ВИБОРУ МЕТОДУ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ ВИТРАТ ОБЛКОВОЮ ПОЛІТИКОЮ ПІДПРИЄМСТВА.....	62
<i>Щирба І.М.</i> ОБЛКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА ЩОДО ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ.....	65
<i>Щирба М.Т.</i> РОЗКРИТТЯ ОБЛКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА.....	67