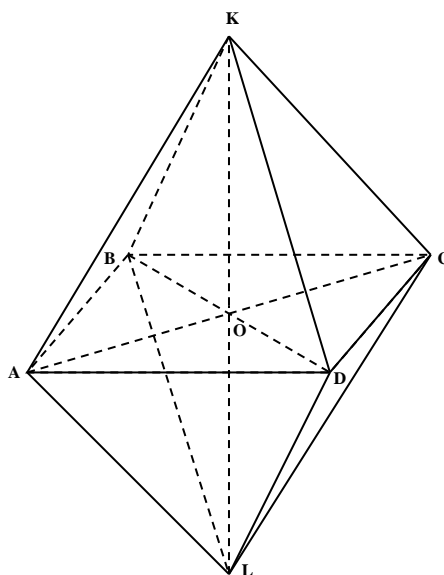


інформації; OL – ступінь вірності відображення інформації; OA – ступінь зіставності інформації; OB – ступінь перевірності інформації; OC – ступінь своєчасності інформації; OD – ступінь зрозумілості інформації.



*Рис. 1. Взаємозв'язок якісних характеристик корисної інформації у фінансовій звітності*  
*Джерело: Розроблено автором.*

З урахуванням положень Концептуальної основи МСФЗ (2010), очевидно, що виключно площина ABCD представляє неякісну, некорисну користувачам інформацію, оскільки ця інформація є недоречною і неправдиво відображує реальний стан справ економічної одиниці. Натомість, якісна, корисна для користувачів інформація ніби “обертається” навколо вісі KL.

Розуміння концептуальних основ фінансового звітування визнано передумовою належної організації та здійснення обліку фактів господарського життя економічної одиниці і надання доречної інформації про них у формі публічної фінансової звітності користувачам для прийняття належних рішень. Запропонована модель візуалізації взаємозв'язку якісних характеристик корисної фінансової інформації у відповідності до Концептуальної основи МСФЗ (2010) дозволяє осмислити значення і пріоритети кожної з цих ознак. Її можна покласти в основу побудови 3D-діаграми якості фінансової звітності з використанням бальної шкали оцінювання, наприклад, від 0 до 10 балів, як орієнтиру для користувачів у питаннях ступеня надійності і довіри до звітної інформації, доцільності її використання при аналізі фінансово-майнового стану, результатів діяльності і грошових потоків економічної одиниці, прийняття рішень про розміщення, використання чи вилучення економічних ресурсів зі сфери її господарської діяльності.

#### **Література**

1. *Conceptual Framework for Financial Reporting (2010) [Електронний ресурс] / International Accounting Standards Board. – Режим доступу : <http://www.ifrs.org>*
2. *Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 1–34 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>*

**Тетяна КАМІНСЬКА**

Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

**ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА  
ЯК ЕТАПУ КРУГООБОРОТУ КАПІТАЛУ**

Головною стадією кругообороту капіталу, заради якої і створюються підприємства, є процес виробництва. Він є сукупністю операцій з виготовлення продукції, виконання робіт та надання послуг. Бухгалтерський облік дає змогу управлінському персоналу контролювати доцільність і необхідність витрат на виготовлення продукції, виконання робіт та надання послуг, порівнюючи їх з нормативними або плановими. Найчастіше, на практиці капітал підприємства розглядається як щось похідне, як показник, що відіграє другорядну роль, при цьому на перше місце, як правило, виноситься безпосередньо сам процес діяльності підприємства. У зв'язку з цим принижується роль капіталу, хоча саме капітал і є об'єктивною основою виникнення і подальшої діяльності підприємства. Адже дохід, прибуток, приносить саме використання капіталу, а не діяльність підприємства як така.

Тільки капітал, який вкладений у виробництво, приносить прибуток або приріст на авансований та інвестований капітал, здійснюючи процес самовідтворення і приносячи додану вартість. Методологічною основою обліку цієї стадії є розкриття суті перетворення вартості засобів виробництва у вартість готової продукції. Бухгалтерський облік має на меті здійснення обліку витрат, матеріалів, трудових та фінансових ресурсів на виробництво продукції, визначення обсягів отриманої продукції (виконаних робіт, наданих послуг), розрахунки витрат на продукцію, виробництво якої не завершено, розрахунок вартості готової продукції та калькулювання собівартості одиниці продукції. На другій стадії кругообороту капіталу до витрат виробництва включають: 1) витрати сировини і матеріалів на виготовлення продукції (відображається на бухгалтерських рахунках 2 класу: 20 «Сировина і матеріали», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»; 2) амортизація засобів праці зайнятих у виробництві (рахунок 13 «Знос необоротних активів»); 3) заробітна плата, нарахована працівникам, та інші витрати, пов'язані з організацією та управлінням процесу виробництва (рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»).

Таким чином, витрати на виробництво є сукупністю затрат живої та уречевленої праці. Кожний аспект обліковується одночасно і в натуральному, і у вартісному виразі. Як самостійні об'єкти обліку процеси споживання ресурсів і виготовлення нового продукту праці протистоять один одному як сукупності, спільності та об'єкти пізнання. Результатом виробництва є створення нової вартості. Вартість створюється капіталом при взаємодії не лише елементів виробництва, але й інтересів власників у підтриманні їх добробуту. Облік виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції є найважливішою ланкою бухгалтерського обліку підприємства, а собівартість – одним із найважливіших показників діяльності підприємства, який впливає на рентабельність і самоокупність підприємства. Традиційні підходи до поняття того, що система обліку повинна включати лише внутрішню інформацію, а діяльність розглядається як одна головна стаття витрат підприємства, на сьогоднішній день є неприпустимими. Система вітчизняного обліку повинна бути орієнтована не лише на виробництво, а й на ринок. Мислення, зорієнтоване на продукцію, повинно змінюватися на мислення, зорієнтоване на вирішення проблем покупців.

Традиційна модель обліку виробничих витрат та визначення собівартості готової продукції базується на національних та міжнародних стандартах обліку та звітності, стандартах GAAP (*General Accepted Accounting Principles* – загальноприйняті принципи обліку). Розрізняють два спеціальні методи калькулювання: кайдзен-костинг і таргет-костинг (цільове калькулювання). Система калькулювання «кайдзен-костинг» виникла на підприємствах Японії. Кайдзен означає постійне вдосконалення, до якого причетні всі – як менеджери, так і робітники. Кайдзен не має прямого відношення до калькулювання, а є унікальним підходом, що може застосовуватися в усіх проявах діяльності людини. Таргет-костинг – це метод визначення собівартості виробу або послуги, заснований на ціні, яку покупці бажають платити. Таку процедуру називають також калькулюванням собівартості на основі ціни, «ціна-мінус». Цільове калькулювання – це стратегія, за якою компанія спочатку визначає прийнятну ціну нового виробу і його граничну собівартість, а вже потім проектує сам виріб, реалізація якого забезпечить досягнення певної мети. Цей підхід застосовують

японські компанії, а останніми роками йому приділяють усе більше уваги в США та Західній Європі [1].

На підставі цього можна стверджувати, що на етапі виробництва закладається основа для одержання прибутку від основної діяльності. Тут здійснюється основна частина витрат підприємства, задіяна більша частина ресурсів. Тому виробництво займає чільне місце в кругообороті капіталу, а чітка організація його обліку, особливо в частині визначення повної собівартості, необхідна для успішної діяльності підприємства. Цим обґрунтовується необхідність подальших досліджень у цій сфері.

#### *Література*

- 1. Белоусова І. Дискусійні проблеми обліку витрат і калькулювання собівартості продукції / І. Белоусова, М. Чумаченко // Облік: теорія і практика. – 2008. – №10. – С. 3-7.*

**Ольга КОВАЛЬ**

Тернопільський національний економічний університет

### **ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ**

Сучасні зміни умов господарської діяльності, які відбулись в результаті глобальної фінансової кризи, виявили необхідність формування такої звітності, яка б могла б забезпечити зацікавлених користувачів достовірною інформацією і одночасно могла б бути структурованою навколо стратегічних задач організації, її моделі бізнесу та корпоративного управління. Актуальною проблемою розвитку бухгалтерського обліку в Україні є наближення його не лише з теорією, але й з практикою, прийнятою в країнах з розвинутою ринковою економікою, при цьому в якості орієнтиру обрані Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ). Але, не дивлячись на конкретний комплекс заходів, які направлені на реформування системи бухгалтерського обліку в Україні, вибір шляхів вирішення даних проблеми залишається предметом дискусій як серед провідних українських вчених так і серед державних відомств.

Дослідженням проблем сталого розвитку та інтегрування обліку займалися зарубіжні і вітчизняні вчені – С. Бобильов, В. Воробей, М. Долішній, О. Василик, І. Глазиріна, І. Журовська, О. Маліновська, І.Потравний, І. Синякевич [1]. Але в сучасних умовах проблема інтегрованого обліку залишається актуальною і вимагає системного розв'язання. Для забезпечення ефективного управління сталим розвитком вітчизняних підприємств потребує подальшого вирішення ряд питань з формування концептуальних основ інтегрованої звітності в корпоративному управлінні, зокрема, розробка концептуальної моделі, вимог до звітності, порядку ідентифікації ризиків бізнесу та аналізу їхнього впливу на сталий розвиток, формату звітності.

Інтегрована звітність зводить воедино всі суттєві дані про стратегію підприємства, корпоративне управління, показники його діяльності та перспективи таким чином, щоб вони відображали економічне, соціальне і екологічне макросередовище підприємства. Така звітність поєднує найістотніші розділи даних, які в даний час розкидані по окремих напрямках звітності (фінансові звіти, примітки керівництва, звіт про корпоративне управління та винагороди, звіт про сталий розвиток та інші). При підготовці та поданні інтегрованої звітності керівництво підприємства повинно дотримуватись п'яти основних принципів: стратегічної спрямованості, зрозумілості та прозорості інформації, орієнтації на майбутнє та своєчасності, реагування і залучення зацікавлених осіб, стислості, достовірності і суттєвості. Ці принципи є методологічним базисом визначення змісту інтегрованого звіту за такими ключовими елементами: опис діяльності організації та бізнес-моделі; середовище, в якому працює організація, в тому числі ризики і можливості; стратегічні цілі і стратегія досягнення цих цілей; корпоративне управління та винагороди; система виробничих показників та показників сталого розвитку; прогноз на майбутнє [2].