



характеристику природних ресурсів. Нарешті, важливим і особливим продуктом діяльності, оцінка якого може бути достовірно визначена і від нього очікують економічні вигоди у майбутньому, має бути інформація, що може вільно придбаватись чи реалізуватись. Купівля-продаж інформаційних, а не матеріальних ресурсів є головною ознакою переходу до постіндустріального суспільства, постіндустріальної економіки.

Більш детально шляхи вдосконалення окремих питань з теорії та практики обліку і звітності в Україні, а особливо її практичної складової, що враховує сучасні теоретичні основи розвитку вітчизняної та світової економіки, викладені у колективній монографії кафедри обліку у виробничій сфері ТНЕУ «Концепція розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в Україні» [7].

Список використаних джерел

1. Сурмін Ю.П. Майстерня вченого: Підручник для науковця. – К: НМЦ «Консорціум з удосконалення менеджмент-освіти в Україні», 2006. – 302 с.
2. Корягін М.В. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності: монографія / М.В. Корягін, П.О. Куцик. – Київ: Інтерсервіс, 2016. – 276 с.
3. Легенчук С.Ф. Теорія і методологія бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки: монографія / С.Ф. Легенчук. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 652 с.
4. Кирейцев Г.Г. Глобалізація економіки и унифікація методології бухгалтерського учета: научный доклад. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 76 с
5. Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М.: «Финансы и статистика», 1985. – 367 с.
6. Малюга Н.М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку : Монографія / Н.М. Малюга. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 548 с.
7. Концепція розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в Україні: моногр. / З.-М.В. Задорожний, Я.Д. Крупка, І.Я. Омецінська та ін. – Тернопіль: ТНЕУ, 2015. – 320 с.

Лучко М.Р.

д.е.н., професор,

завідувач кафедри обліку в державному секторі економіки та сфері послуг,

Панасюк В.М.

к.е.н., доцент,

декан факультету обліку і аудиту

Тернопільський національний економічний університет,

м. Тернопіль, Україна

СИТУАЦІЙНІ ПРОБЛЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Звернімо увагу на проблеми витрат матеріалів і визначення результатів діяльності в диференціації принципів грошової оцінки. Як зазначали ми раніше [1, с.14-16], балансова вартість запасів підприємства і оцінка матеріальних витрат в підрозділах взаємозв'язані, оскільки по сумі можна визначити першу в якості доповнення до другої. Із цієї тези формуємо висновки, які підтверджують слабу еластичність діючих нормативних актів з обліку матеріальних витрат і надання їх оцінці атрибуту відносності. Констатуємо це, ми виходимо з наступних моментів:

– адекватність і ймовірність правильності результатів оцінки залежать від логічної закономірності застосування її методів. Вона повніше проявляється в апроксимації результатів грошової оцінки з дійсністю в такій мірі, яка на даний момент часу є можливою і



перевіреною;

– множина видів і варіантів цін, котрі можуть складати основу грошової оцінки, вимагають забезпечення правильності вибору найбільш прийняттого підходу відповідно до поставлених завдань. Так, технічні варіанти оцінки матеріальних затрат і запасів в умовах змінної по часу тенденції та динаміки їх цін приводять до отримання зовсім різних результатів. Слід відзначити той факт, що принцип FIFO актуалізує грошову оцінку матеріальних затрат при одночасній дезактуалізації цінового механізму (рівня затрат), а принцип LIFO відзначається зворотною дією. Поряд з цим, оцінка за середньою ціною передбачає рівновагу балансової оцінки і цінового рівня затрат. При цьому принципи поточного обліку витрачання матеріалів не мають великого впливу на рівень затрат в умовах відносної стабільності цін.

При зростаючій чи спадаючій тенденціях рівня цін відмінність вказаних принципів оцінки матеріальних затрат може істотно вплинути на ціновий рівень затрат і балансову оцінку запасів. Слід зауважити, що принцип FIFO веде до неспівставності тенденцій купівельної ціни і динаміки цінового рівня витрат, а принцип LIFO включає можливість співпадання вказаних видів тенденцій. Використання ж середніх цін веде до повного співпадання купівельних цін і цінових аспектів витрат, але протидіє відмінностям обох тенденцій.

Явище інфляції перманентно буде пов'язане з господарською практикою підприємств в Україні, причому в умовах ринку спостерігатиметься як зростаюча так і спадаюча її тенденції. Питанням принципового значення стає створення теоретичних і практичних рекомендацій, котрі б дали можливість підприємствам розкрити невикористані важелі вирішення цієї проблеми. На нашу думку, є логічним акцентувати свою увагу перш за все на використанні досвіду оцінки матеріальних затрат на базі поточних цін та цін репродукції (відтворення). Аргументи проти них впродовж багатьох років залишаються сталими - складність обліку матеріалів, однак цей недолік легко ліквідується на базі побудови АРМ бухгалтера. Варто відзначити, що з методологічної точки зору найбільш правильні результати дає оцінка матеріальних затрат з допомогою поточних цін, адже вони враховують зміни, що відбуваються в часі (техніко-організаційний прогрес, ріст продуктивності праці, інфляцію).

Ще одним важливим чинником впливу на обсяг матеріальних затрат є ситуація з вартістю енергоресурсів. Дослідження діючої практики обліку енергетичних ресурсів в підприємствах показало негативний їх стан. Аналіз структури тепло - і енергоспоживання свідчить про те, що їх раціональне витрачання має пряме відношення до вдосконалення виробничих процесів, підвищення якості використання обладнання, покращення техніко-економічних показників. У зв'язку із цим пропонується виділення трьох послідовних етапів на цій ділянці облікових робіт:

- облік загальних витрат з придбання електроенергії;
- облік витрат з трансформації та внутрішнього переміщення і розподілу електроенергії;
- розподіл сум фактичної собівартості витраченої електроенергії по місцях її споживання та центрах відповідальності.

Головною особливістю першого етапу обліку енергетичних затрат є необхідність забезпечення правильності і своєчасності розрахунків з постачальниками енергії. Він обумовлений специфікою розрахунку купівельної вартості електроенергії і потребує тісного взаємозв'язку даних бухгалтерського і оперативно-технічного обліку. Облік затрат з трансформації, переміщення і розподілу електроенергії показує діяльність цеху допоміжного виробництва, що виконує функції електропостачання. Здійснення обліку за місцями виникнення затрат при цьому є однією із обов'язкових умов, котра впливає з вимоги



ефективного функціонування таких ділянок. Базою розподілу енергії (третій етап) пропонується використання показника кількості спожитої електроенергії. Розподільчий процес значно спрощується і при цьому відбувається одноразово в порівнянні з роздільним розподілом при виконанні електропостачання цехом допоміжного виробництва. Тому цей етап облікової роботи має чисто технічний зміст, котрий полягає у визначенні фактичної собівартості або вартості калькуляційної одиниці.

Максимально сприятливим для забезпечення оптимізації матеріальних затрат є автоматизація обліку. Однак, саме економічне забезпечення такої системи обліку, в свою чергу, вимагає розрахунку ефективності АРМ. Як свідчить досвід експлуатації АРМ бухгалтера, їх впровадження забезпечує досить високу ефективність. Незважаючи на чималі витрати, пов'язані із їх проектуванням та розробкою, а також на поточні експлуатаційні витрати на обслуговування АРМ, їх впровадження економічно доцільне.

Розрахунок показників ефективності АРМ бухгалтера покажемо на прикладі, використовуючи нормативи, загальні та конкретні вихідні дані, наведені у табл. 1.

Таблиця 1

Вихідні дані, необхідні для розрахунку ефективності АРМ бухгалтера

№ п/п	Показник	Одиниця виміру	Розмірність та значення
1	Обсяг цифрової інформації, що обробляється при одноразовому розв'язанні задачі	знаків	$K_i=322000$
2	Середня періодичність розв'язання задачі на рік	-	$n=28$
3	Норма виробітку за традиційної обробки вручну	Знаків на 1 год.	$B=300$
4	Місячний фонд робочого часу	год.	$T_{міс}=176$
5	Середньомісячна заробітна плата одного працівника	грн.	$Z_{сер}=6000$
6	Коефіцієнт, що враховує додаткову заробітну плату та відрахування з неї	-	$I_{сн}=1,52$
7	Обсяг вихідних даних в показниках, що обробляються системою	знаків	$K_{нок}=60000$
8	Вартість однієї години машинного часу	грн.	$У_{маш}=800$
9	Середній час виконання усіх операцій комп'ютерною інформаційною системою на один показник вхідної інформації		$T_{сер}=0,0013$
10	Річний фонд робочого часу	год.	$T_{річ}=1830$
11	Понесені витрати	тис. грн.	$K_{нон}=3000000$
12	Кількість бухгалтерів, що зайняті обробкою вручну	осіб	$P_{\sigma}=9$
13	Економія грошових засобів працівниками бухгалтерії	грн.	$E_{\sigma}=225000$
14	Нормативний коефіцієнт ефективності понесених витрат		$E_n=0,15$
15	Коефіцієнт, що враховує обсяг затраченого часу на контроль та отримання вхідних та вихідних даних		$K_{нов}=0,2$

Орієнтований розрахунок показників економічної ефективності АРМ бухгалтера, наведений у табл. 2.

Таблиця 2

Орієнтований розрахунок показників ефективності впровадження АРМ бухгалтера

№ п/п	Показник	Формула для розрахунку	Розрахунок
1	Трудові затрати на розв'язання задачі традиційним шляхом, людино-годин	$T_m = \frac{K_i}{B}$	$T_m = \frac{322000 \cdot 28}{300} = 30053$



2	Умовна кількість працівників, що зайняті обробкою інформації традиційним шляхом, осіб	$P_m = \frac{T_m}{T_{річ}}$	$P_m = \frac{30053}{1830} = 17$
3	Вартість однієї години ручної обробки, грн.	$Y_m = \frac{Z_{сер}}{T_{міс}} \cdot I_{сл}$	$Y_m = \frac{600}{176} \cdot 1,52 = 51,81$
4	Затрати на обробку інформації традиційним шляхом, грн.	$C_m = T_{річ} \cdot Y_m \cdot P_m$	$C_m = 1830 \cdot 51,81 \cdot 16,42 = 1556817,9$
5	Машинний час, необхідний для обробки інформації комп'ютеризованим способом, год.	$T_m = \frac{K_{нок}}{T_{сер}} \cdot T_{сер}$	$T_m = \frac{60000}{3600} \cdot 0,0013 = 0,021$
6	Вартість машинного часу, необхідного для обробки інформації, грн.	$C_m = T_m \cdot Y_{маши}$	$C_m = 0,021 \cdot 800 = 11,68$
7	Затрати на автоматизовану обробку, грн.	$C_a = C_m \cdot n$	$C_a = 11,68 \cdot 28 = 470,4$
8	Умовна річна економія поточних витрат при комп'ютеризованому способі опрацювання інформації, грн.	$Y_e = C_m - C_a$	$Y_e = 1556817,9 - 470,4 = 1556347,5$
9	Трудові затрати на обробку інформації в комп'ютеризованій інформаційній системі, людино-год.	$T_{об} = T_m \cdot n$	$T_{об} = 0,021 \cdot 28 = 0,588$
10	Умовне вивільнення чисельності бухгалтерів	$P_y = \frac{T_m - T_{об}}{T_{річ}}$	$P_y = \frac{30053 - 0,588}{1830} = 16$
11	Ефективність трудових затрат бухгалтерії, грн.	$E_{м.б} = \frac{E_{б}}{P_{б}}$	$E_{м.б} = \frac{225000}{9} = 25000$
12	Економія від посилення економічної та контрольної роботи, грн.	$E_{ек} = P_{б} \cdot E_{м.б}$	$E_{ек} = 16 \cdot 25000 = 225000$
13	Річна економія від впровадження АРМ бухгалтера, грн.	$E_p = Y_e + E_{ек}$	$E_p = 1556347,5 + 225000 = 1781347,5$
14	Річний економічний ефект, грн.	$E_E = E_p - E_n \cdot K_{нон}$	$E_E = 1781347,2 - 0,15 \cdot 3000000 = 1331347,5$
15	Розрахунковий коефіцієнт економічної ефективності	$K_{розр} = \frac{E_E}{K_{нон}}$	$K_{розр} = \frac{1331347,5}{3000000} = 0,44$
16	Термін окупності затрат, років	$T_{ок} = \frac{1}{K_{розр}}$	$T_{ок} = \frac{1}{0,44} = 2,27$

Економічна ефективність створення АРМ забезпечується за рахунок таких чинників, як:

- висока швидкість у виконанні операцій збирання, обробки та введення інформації;
- отримання повних та достовірних даних;
- підвищення якості облікових робіт;
- вчасне надання управлінському персоналу усіх рівнів необхідної інформації для



оперативного прийняття рішень.

Реалізація вказаних пропозицій дозволить здійснити раціональні кроки з підвищення якості облікової інформації для загальних потреб управління. Це, у свою чергу, надасть змогу покращити загальну керованість господарюючого суб'єкта значно не збільшуючи при цьому витрати на такий процес. Максимальний ефект досягатиметься за рахунок проведення розрахунків раціоналізації проведення витрат, встановлення їх доцільності.

Список використаних джерел

1. Лучко М.Р. Внутрішньовиробничий облік витрат і результатів діяльності з використанням засобів мікропроцесорної техніки: автореф.дис. ... канд.екон.наук / Лучко Михайло Романович; Київський державний економічний університет. – К., 1992. – 24 с.
2. Лучко М.Р., Остап'юк М.Я. Основи побудови АРМ бухгалтера. Навчальний посібник, К.: ІСДО, 1993.
3. Лучко М.Р. Питання консолідованої фінансової звітності в контексті реформування бухгалтерського обліку в Україні. Журнал «Фінанси України», №8. – 2006р. – с. 75-83.
4. Лучко М.Р., Остап'юк М.Я. Бухгалтерський облік в умовах інфляції. Журнал «Бухгалтерський облік і аудит», № 1, 1994р.

Ліпський С.В.

ст. гр. ОМОМ-11,

Шухманн В.А.

Науковий керівник: Мельник Н.Г., к.е.н., доцент,
кафедра обліку в державному секторі економіки та сфері послуг,
Тернопільський національний економічний університет,
м. Тернопіль, Україна

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ВИТРАТ НА ІНФОРМАЦІЙНУ БЕЗПЕКУ

У сучасних умовах інформація набуває все більшого значення для функціонування та розвитку суб'єктів господарювання. Саме інформація є одним із найважливіших ресурсів у розвитку підприємства та охоплює нові ідеї і технології, комерційні та інноваційні проекти, аналітичні розробки, виробничі плани та звітність, тому поряд із завданнями ефективної обробки й передачі інформації, забезпечення надійності захисту інформаційних ресурсів є однією з головних задач сучасного бізнесу є управління інформаційними ризиками [1].

Як зазначають В.В. Волкова, М.Р. Васютенко, серйозна увага до питань інформаційної безпеки спричинює проблему оцінки рівня безпеки інформаційних систем підприємства, визначення величини грошових коштів, які потрібно виділити на вирішення проблем інформаційної безпеки, розподілу грошових коштів між засобами, які забезпечують захист інформації, зниження інформаційних ризиків. Найчастіше зазначені проблеми розв'язують на інтуїтивному рівні, без обґрунтування фінансової доцільності рішень, адже керівництво підприємств не завжди оцінює важливість цього питання та має інформацію про співвідношення витрат на забезпечення інформаційної безпеки та збитків від втрати інформації. Іноді на інформаційній безпеці економлять, хоч це найчастіше призводить до істотних фінансових і моральних втрат, які можуть бути причиною краху підприємства [1].

Витрати на інформаційну безпеку у всьому світі суттєво зростають з року в рік. Зокрема, за оцінками експертів, у 2016 році такі витрати зросли на 7,9% і досягли 81,6 мільярдів доларів. Основні витрати, що виникають у цій сфері, припадають на консалтинг та аутсорсинг. До кінця 2020 року обсяг ринку систем інформаційної безпеки може сягнути 170