

Міністерство освіти і науки, молоді та спорту України
Тернопільський національний економічний університет

ДЕРІЙ ВАСИЛЬ АНТОНОВИЧ

УДК 657.1: 657.4

**ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ
ВИТРАТ ТА ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

Автореферат

дисертації на здобуття наукового ступеня
доктора економічних наук

Тернопіль – 2012

Дисертація на правах рукопису.

Робота виконана в Тернопільському національному економічному університеті Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України.

Науковий консультант: доктор економічних наук, професор
Задорожний Зеновій-Михайло Васильович,
Тернопільський національний економічний
університет, проректор з наукової роботи,
завідувач кафедри обліку у виробничій сфері

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор,
заслужений діяч науки і техніки України
Бутинець Франц Францович,
ДВНЗ „Житомирський державний технологічний
університет”,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку

доктор економічних наук, професор,
член-кореспондент Національної академії аграрних наук,
заслужений діяч науки і техніки України

Жук Валерій Миколайович,
Національна академія аграрних наук України,
академік-секретар відділення аграрної економіки і
продовольства

доктор економічних наук, професор
Пушкар Михайло Семенович,
Тернопільський національний економічний університет,
завідувач кафедри аудиту, ревізії та контролінгу

Захист відбудеться „ __ ” листопада 2012 р. об __ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 58.082.03 у Тернопільському національному економічному університеті за адресою: 46020 м. Тернопіль, вул. Львівська, 11-а, зал засідань.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Тернопільського національного економічного університету за адресою: 46020 м. Тернопіль, вул. Бережанська, 4.

Автореферат розісланий „ __ ” жовтня 2012 р.

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради

М. П. Шаварина

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Розвиток підприємств будь-якої форми власності прямою мірою залежить від обсягів та структури витрат і доходів. Їхні значення постійно змінюються під впливом глобальних та національних економічних трансформацій. Це потребує організації чіткої системи обліку витрат і доходів, що спрямовані на постійне відстеження та відображення змін у стані активів, зобов'язань і капіталу із одночасним забезпеченням контролю за ними.

В умовах загострення глобальних протиріч і кризових явищ методики обліку та контролю витрат і доходів підприємств мають бути ефективними та оперативними, що сприятиме миттєвому реагуванню на актуальні ризики, які характеризуються раптовістю і нелінійністю. Загалом проблеми обліку, контролю витрат та доходів підприємств актуалізують їхню новітню мету й основні завдання, тісно пов'язані із сучасними тенденціями розвитку як глобальної, так і національної економік.

Витрати вітчизняних сільськогосподарських підприємств є значними: у 2009 р. – 54,0 млрд. грн., у 2010 р. – 62,6 млрд. грн., у 2011 р. – 76,6 млрд. грн. Відповідно доходи – 61,2 млрд. грн., 75,6 млрд. грн. та 96,9 млрд. грн. Такі обсяги визначають необхідність у постійному вдосконаленні обліку та контролю, що уможливить суттєву економію грошових і матеріальних ресурсів.

Проблемам теорії, методології обліку та контролю витрат і доходів підприємств у 1960-1980-тих роках присвячено праці багатьох вчених-економістів, зокрема А.Ф.Аксьоненка, І.А.Басманова, П.С.Безруких, О.С.Бородкіна, Б.І.Валуєва, В.Б.Івашкевича, А.Ш.Маргуліса, О.С.Наринського, П.П.Новиченка, В.Ф.Палія, В.П.Пальчука, В.В.Сопка, С.А.Стукова, М.Г.Чумаченка. Дослідження тоді проводились дещо звужено, з орієнтацією на облік, контроль затрат на виробництво та доходів від реалізації продукції, оскільки в умовах планової економіки підприємства функціонували відносно стабільно. Ринкові відносини, пов'язані зі значними ризиками і невизначеністю, породжують потребу у своєчасній та вичерпній інформації про усі потоки витрат і доходів підприємства, а відтак – необхідність пошуку принципово інших наукових, практичних підходів, пропозицій і рішень.

У 1990-тих роках між вченими тривала жвава дискусія щодо того, яким має бути національний План рахунків бухгалтерського обліку для підприємств в Україні, місця в ньому тих або інших груп господарських засобів і джерел їхнього утворення (в тому числі витрат та доходів), а також за яким зразком такий План будувати (американським або французьким). В результаті обрали французький, який більш адаптований до європейських умов господарювання. Поки тривала дискусія, облік витрат і доходів продовжували вести за радянським зразком.

З початку 2000-них років і до нині проблеми теорії, методології обліку та контролю витрат, доходів підприємств за видами діяльності висвітлювали у своїх працях такі вітчизняні науковці: І.А.Білоусова, Ф.Ф.Бутинець, З.В.Гуцайлюк, З.-М.В.Задорожний, Л.В.Нападовська, В.М.Пархоменко, Н.І.Пилипів, М.С.Пушкар, М.І.Скрипник, а також зарубіжні вчені-економісти:

Х.Р.Андерсон, К.Друрі, Р.Ентоні, А.О.Єфремова, Т.П.Карпова, Д.К.Колдуелл, Б.Е.Нідлз, С.А.Ніколаєва, Дж. Ріс, Я.В.Соколов, М.В.Ткач, Ч.Т.Хорнгрен, А.Яругова.

Проблеми теорії, методології обліку та контролю витрат, доходів сільськогосподарських підприємств за видами діяльності у широкому і вузькому їхньому значенні досліджували вітчизняні науковці: І.О.Белебева, Л.В.Гуцаленко, В.М.Жук, Г.Г.Кірейцев, Ю.Я.Литвин, В.Г.Линник, Т.Г.Маренич, В.Б.Моссаковський, М.Ф.Огійчук, І.Б.Садовська, Л.К.Сук, П.Л.Сук, П.Я.Хомин, а також зарубіжні: І.М.Белій, І.П.Курочкіна, І.О.Ламикін, М.З.Пізенгольц, В.К.Радостовець, Н.І.Чупахіна, М.Я.Штейнман.

Згадані вітчизняні і зарубіжні науковці зробили значний внесок у розвиток теорії, методології обліку та контролю витрат, доходів підприємств за видами діяльності, проте в Україні донині відсутнє системне дослідження теоретико-методологічних засад обліку, контролю витрат і доходів сільськогосподарських підприємств, що послужило основою для вибору теми дослідження і підтверджує її актуальність.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконувалась відповідно до плану науково-дослідної роботи кафедри обліку у виробничій сфері Тернопільського національного економічного університету за держбюджетною темою: “Методологія і організація фінансового та управлінського обліку підприємств різних форм власності” (номер державної реєстрації 0111U001035) і за темами: “Дослідження та розробки методологічних основ обліку, аналізу і контролю інвестиційної діяльності підприємств в Україні” (номер державної реєстрації 0108U002111) та кафедри обліку і аудиту в інвестиційній сфері ТНЕУ: “Дослідження і розробки теорії, методології, технології та організації обліку, аналізу і аудиту активів, зобов'язань та господарських процесів у підприємствах, організаціях, закладах” (номер державної реєстрації 0106U012532) та “Дослідження і розробки методики та організації обліку, контролю, аналізу витрат, доходів і результатів операційної та інвестиційної діяльності підприємств у сфері агропромислового комплексу” (номер державної реєстрації 0103U006673). Автор підготував положення з теорії, методології обліку і контролю витрат, доходів підприємств, зокрема сільськогосподарських.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є обґрунтування теоретичних і методологічних засад обліку та контролю витрат і доходів підприємств в умовах загострення глобальних протиріч, кризових явищ та розроблення на цій основі практичних рекомендацій, спрямованих на оптимізацію інформації з обліку і економічного контролю та підвищення її ефективності в сільськогосподарських підприємствах.

Реалізація визначеної мети у дисертаційній роботі забезпечена шляхом розв'язання таких завдань:

– розкрити порядок здійснення витрат, отримання доходів підприємств в умовах загострення глобальних протиріч, кризових явищ з метою

виокремлення ознак глобалізму в обліку і аудиті як однієї із форм контролю в них;

- визначити економічний зміст та етимологію понять “витрати” і “доходи” суб’єктів господарювання для характеристики їхнього потенціалу, побудови класифікації та окреслення меж застосування;

- виявити проблеми обліку, контролю витрат і доходів підприємств, обґрунтувати напрямки їхнього комплексного вирішення, виокремити галузеві особливості сільського господарства, встановити міру їхнього впливу на методологію обліку та контролю у сільськогосподарських підприємствах;

- запропонувати до використання інструменти обліку та контролю витрат і доходів підприємств та їхнє нормативно-правове забезпечення з метою підвищення ефективності господарсько-фінансової діяльності підприємств;

- розкрити теоретико-методологічні положення з обліку і контролю витрат та доходів сільськогосподарських підприємств на основі системного підходу в розрізі трьох векторів: дослідницького (теорія – методологія – методика – техніка – практика); предметного (доходи – витрати – фінансовий результат); функціонального (облік – звітність – аналіз – контроль);

- проаналізувати порядок формування обліково-інформаційної системи підприємств та підтвердити необхідність подальшого розвитку класифікацій видів обліку витрат і доходів підприємств;

- простежити генезис функцій бухгалтерського обліку витрат і доходів підприємств з метою поглиблення та розширення сфери їх прояву;

- охарактеризувати чинні принципи бухгалтерського обліку витрат і доходів підприємств для оцінки рівня їхнього використання і запровадження нових;

- оцінити зарубіжні методи обліку витрат і доходів підприємств для вироблення критеріїв прогнозу результативності їхнього запровадження у вітчизняну систему обліку;

- удосконалити структуру Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкцію до цього Плану в частині витрат, доходів на рівні синтетичних рахунків та субрахунків з метою поліпшення робочих планів рахунків підприємств;

- провести критичний аналіз форм обліку витрат і доходів підприємств, їхню періодизації з метою прогнозування розвитку;

- розкрити методологічні засади відображення витрат і доходів структурно-виконавчих рівнів підприємств у системі обліку та звітності з метою посилення їхніх взаємозв’язків і покращення моделей формування, структури аналітичних рахунків, їхньої кореспонденції та облікових реєстрів;

- охарактеризувати контроль як багатовимірну категорію суспільно-економічного розвитку для вироблення термінології та встановлення меж її застосування;

- обґрунтувати необхідність якісного добору функцій контролю підприємств в частині витрат і доходів для підвищення рівня ефективності їхнього практичного застосування;

- охарактеризувати й обґрунтувати доцільність оптимізації видів, форм і типів економічного контролю підприємств з метою її практичного застосування у сфері сільського господарства;
- розвинути варіанти та положення контролю за витратами на виробництво продукції (робіт, послуг), витратами діяльності підприємств для подальшого підвищення їхньої ефективності;
- удосконалити документальне забезпечення контролю за доходами (виручкою) від реалізації продукції (робіт, послуг) та іншими доходами сільськогосподарських підприємств для збільшення обсягів таких доходів і забезпечення своєчасності їхнього надходження.

Гіпотеза дослідження базується на припущенні, що результати діяльності вітчизняних сільськогосподарських підприємств суттєво покращаться за умови якісного і неухильного поліпшення теорії та методології обліку і контролю витрат та доходів цих підприємств.

Об'єктом дослідження виступають процеси формування витрат і доходів підприємств в умовах загострення глобальних протиріч та кризових явищ.

Предметом дослідження є теоретичні і методологічні засади обліку та контролю витрат і доходів сільськогосподарських підприємств.

Методи дослідження. В процесі дослідження використовувались методи аналізу та синтезу – під час дослідження наукових праць вчених-економістів, присвячених проблемам економічної теорії, теорії управління, обліку та контролю витрат і доходів підприємств; індукції та дедукції – при визначенні проблем обліку витрат й доходів підприємств; порівняння та аналогії – з метою подальшого використання вітчизняного та зарубіжного передового досвіду ведення обліку і контролю витрат й доходів підприємств, зокрема щодо планів рахунків бухгалтерського обліку підприємств; абстрагування та конкретизації – в процесі визначення структури витрат і доходів функціонуючих підприємств на макро-, мезо- та мікрорівнях; спостереження – для відстеження і фіксування процесів, що відбуваються на рівні первинного, зведеного та звітного відображення господарських операцій і фактів у системі обліку та контролю витрат і доходів; створення теорії – під час розроблення та удосконалення термінів, класифікацій, функцій, принципів, форм, методів, підходів; історичний – для визначення періодів розвитку форм обліку в Україні; формалізації – для з'ясування взаємозв'язку методів обліку доходів з результатами діяльності та встановлення результатів контролю за доходами підприємства; моделювання – з метою побудови матричної моделі формування витрат для різних рівнів діяльності підприємства, моделі підготовки, проведення та узагальнення результатів контролю за доходами підприємств; графічний – для графічного зображення класифікацій функцій обліку і економічного контролю, системи управління витратами, методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції, видів, підвидів і форм економічного контролю, варіантів змішаного контролю.

Теоретичну та методологічну основу дисертаційної роботи складають наукові праці провідних вітчизняних і зарубіжних вчених в галузі фінансового та управлінського обліку і економічного контролю діяльності підприємств, а

також вчених-економістів, що досліджують проблеми розвитку сільського господарства; нормативно-правові акти, які визначають порядок поведінки функціонуючих в Україні суб'єктів підприємницької діяльності (СПД), зокрема у сфері обліку і контролю, підприємництва, земельно-майнових відносин, оподаткування; офіційна статистична інформація; дані первинного та зведеного обліку, фінансової і управлінської звітності; матеріали інвентаризацій, перевірок, ревізій; аудиторські висновки та звіти; аналітичні матеріали щодо діяльності сільськогосподарських підприємств.

Наукова новизна одержаних результатів проведеного дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних засад й розробці рекомендацій щодо удосконалення методології обліку і контролю витрат, доходів сільськогосподарських підприємств з метою оптимізації інформації та підвищення її ефективності в умовах загострення глобальних протиріч і кризових явищ.

У процесі проведеного дослідження отримані такі найбільш важливі наукові результати:

вперше:

- обґрунтовано теоретико-методологічні положення обліку і контролю витрат та доходів підприємств на основі системного підходу у розрізі трьох векторів: дослідницького (теорія – методологія – методика – техніка – практика); предметного (доходи – витрати – фінансовий результат); функціонального (облік – звітність – аналіз – контроль), що посилює чіткість побудови і глибинну сутність такого дослідження;

- запропоновано включити до складу принципів обліку витрат і доходів підприємств: цільову спрямованість витрат та адресність доходів і витрат. Врахування цих принципів підтверджує необхідність контролювати цільове здійснення витрат відповідно до специфіки господарсько-фінансової діяльності, а також встановлювати факти нецільового використання ресурсів, що призводить до збитків (витрат). Відповідно, підтверджується теза стосовно не випадковості доходів та витрат, тобто їх визначеної адресності в процесі здійснення (витрати) та отримання (доходи), що забезпечує правильність і точність здійснення витрат, своєчасність та повноту отримання доходів;

- розроблено періодизацію розвитку форм обліку в Україні, що охоплюють 1918-2012 рр. і відповідають історичним періодам розвитку країни шляхом встановлення та опису п'яти періодів, а також зроблено прогноз на шостий – період економічного зростання України (2016-2035 рр.), що підтверджує закономірність розвитку обліку та контролю витрат і доходів підприємств, планування заходів щодо їхнього функціонування на перспективу;

удосконалено:

- класифікацію основних видів господарського обліку в сегменті витрат і доходів підприємств з виокремленням таких його видів: фінансовий, управлінський, податковий (податкові обчислення) та статистичний з відповідним їхнім поділом на окремі складові, що суттєво зближує позиції вітчизняних науковців з теоретичних проблем обліку;

- визначення термінів: “витрати” як використані підприємством активи або збільшення його зобов’язань перед кредиторами, в результаті чого зменшується власний капітал (без врахування вилученого або розподіленого власниками капіталу); “дохід” як отримані підприємством активи або зменшення його зобов’язань перед кредиторами, в результаті чого збільшується власний капітал (без врахування капіталу, внесеного власниками), а також таких категорій і понять як “теорія”, “методологія”, “облік”, “контроль”, “економічний контроль”, “нормативно-правове забезпечення обліку і контролю”, “форма (система) обліку”, що дасть змогу поліпшити категоріальне забезпечення обліку та контролю витрат і доходів підприємств. Доповнено класифікаційні ознаки витрат підприємств додатковими ознаками, серед яких такі: залежно від ефективності діяльності; за кількісно-якісним спрямуванням витрат на виробництво, а також класифікаційні ознаки доходів підприємств з такими доповненнями: щодо дотацій підприємствам; стосовно оплати задекларованих підприємством доходів; щодо якості земель;
- положення щодо розкриття проблем обліку, контролю витрат і доходів підприємств та визначення напрямків комплексного їхнього розв’язання. На підставі цього, виокремлено 11 галузевих особливостей сільського господарства (провідними з яких є: основна умова виробництва продукції сільського господарства – земля сільськогосподарського призначення; наявність у сфері сільського господарства біологічних активів) і визначено міру їхнього впливу на методологію обліку, контролю, що сприятиме мінімізації витрат, максимізації доходів таких підприємств, підвищенню їхньої конкурентоспроможності;
- структуру Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкцію до цього Плану в частині витрат і доходів, зокрема запропоновано запровадити синтетичний рахунок 77 “Дохід, пов’язаний з діяльністю, що припиняється” та уточнити назву рахунка 96 в такій редакції: “Витрати на інвестиційну діяльність”, а Інструкцію до цього Плану рахунків – доповнити і деталізувати субрахунками, серед яких: 724 “Дохід від операцій з інвестиціями у нерухомість”, 733 “Дохід від державних дотацій, субсидій, премій, призів та спонсорської допомоги”, 734 “Дохід у вигляді роялті”, 735 “Дохід за договорами про не вступ у конкуренцію”, 736 “Інші доходи від фінансових операцій”, 931 “Комерційні витрати”, 932 “Витрати обігу”, 977 “Витрати, пов’язані з діяльністю, що припиняється”, що сприятиме посиленню аналітичності та підвищенню оперативності отримання інформації про витрати і доходи підприємств;
- критерії прогнозу результативності запровадження у вітчизняну систему обліку зарубіжних методів (здатність впроваджуваного методу добре адаптуватись до національних особливостей обліку; простота і зрозумілість механізму запровадження такого методу в підприємстві та належний фаховий його супровід; можливість використання методу в умовах автоматизації облікового процесу і передавання інформації в локальних та всесвітніх

комунікативних мережах; очевидні переваги і органічне доповнення до методів, які уже застосовує підприємство у своїй практичній діяльності), що забезпечить мінімізацію ризиків та помилок в процесі впровадження;

– “Матричну модель формування витрат на різних рівнях діяльності” (витрати на рівні робочого місця, структурного підрозділу, підприємства); “Модель аналітичних рахунків витрат на інтелектуалізацію підприємства” (аналітичні рахунки у складі рахунків 23 “Виробництво”, 84 “Інші операційні витрати”, 85 “Інші затрати”, 91 “Загальновиробничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”); кореспонденцію рахунків, пов’язаних з витратами подвійного призначення згідно з Податковим кодексом України; форму “Журналу обліку (самообліку) робочого місця”;

– документацію з контролю за доходами (виручкою) від реалізації продукції (робіт, послуг) та іншими доходами сільськогосподарських підприємств (“Журнал щоденного контролю за реалізацією продукції та її оплатою”, “Журнал щоденного контролю за грошовими доходами і грошовими витратами підприємства”) з метою збільшення обсягів таких доходів і забезпечення своєчасності їхнього надходження;

дістало подальший розвиток:

– концептуальні положення щодо місця і ролі обліку, аудиту як однієї із форм контролю в глобалізованому світі (набувають яскраво виражених ознак глобалізму із широким застосуванням міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, контролю, аудиту), а також щодо необхідності суттєвого зменшення витрат підприємств в умовах загострення глобальних протиріч та кризових явищ (витрати підприємств в таких умовах мають бути оптимізованими із врахуванням, з одного боку, суттєвих ризиків спаду виробництва, з іншого – прогнозованих очікувань на його піднесення), що є певним внеском у розвиток теорії фірм, теоретичних положень обліку і аудиту;

– інструменти обліку (їх доповнено таким інструментом як архів, який гарантує збереження, повторне використання, а у випадку закінчення встановлених термінів зберігання обліково-звітної інформації – її ліквідацію) та контролю витрат і доходів підприємств, що забезпечить врахування їхнього потенціалу при використанні в процесі господарсько-фінансової діяльності цих підприємств, а також класифікація переліку нормативно-правового забезпечення обліку та контролю витрат і доходів підприємств (за видами; рівнями; місцем і роллю в реформуванні, регулюванні бухгалтерського обліку, фінансової звітності, економічного контролю; обов’язковістю до виконання; групами). На основі цього визначено потребу в опрацюванні нових, проведенні змін і доповнень у чинні нормативно-правові акти з включенням цих позицій у перспективні плани оновлення на різних рівнях управління економікою України;

– класифікація функцій обліку та економічного контролю витрат і доходів підприємств на основні, суміжні та допоміжні з виявленням спільних і специфічних для них функцій та створенням належних умов для забезпечення

результативності їхнього використання у практичній діяльності сільськогосподарських підприємств;

– трактування поняття “контроль” з урахуванням нових аспектів, серед яких – міжнародний, фінансовий, інституційний і морально-психологічний, що поглиблює розуміння природи контролю як багатовимірної категорії;

– класифікація економічного контролю: за видами (в тому числі до видів контролю зараховано змішаний контроль, яким передбачено 6 пар зв’язків з іншими видами контролю); формами (виокремлено форму за рівнем контролю: метаконтроль, мегаконтроль, макроконтроль, мікроконтроль, мініконтроль, міліконтроль) і типами (загальноекономічний, банківсько-фінансовий, вузькоспеціалізований, державно-адміністративний, аудиторсько-спрямовуючий, загальнопідприємницький (адміністративний), структурно-підприємницький, продуктової, функціональний, ресурсний, громадсько-організаційний, пресово-комунікаційний, приватно-громадський, профспілковий, депутатський) економічного контролю, що забезпечить однозначне трактування змісту, розмежування за певними характерними ознаками;

– варіанти контролю за витратами на виробництво продукції (робіт, послуг) (запропоновано сім варіантів ведення такого контролю у сільськогосподарських підприємствах, об’єднаних у дві групи), розвинуто положення контролю за витратами діяльності підприємств (зокрема запропоновано здійснювати контроль адміністративних витрат за чотирма групами цих витрат, а в середині груп – за напрямками).

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що найважливіші положення дослідження з теорії та методології обліку і контролю витрат та доходів, розроблені здобувачем для вітчизняних сільськогосподарських підприємств, можуть бути використані у їхній практичній діяльності, а також у діяльності органів державної влади, об’єднань бухгалтерів і аудиторів, фондів підтримки і асоціацій фермерських господарств, аудиторських фірм, під час науково-дослідної, навчальної роботи у вищих економічних навчальних закладах і факультетах, науково-дослідних інститутах України.

Теоретичні та методологічні здобутки автора взяті до використання: – *на загальнодержавному рівні:*

Методичною радою з питань бухгалтерського обліку при Міністерстві аграрної політики та продовольства України (довідка № 27-2-04/45 від 18.01.2012 р.) – висновки і пропозиції щодо обліку землі, обліку витрат діяльності та поліпшення його організації у приватно-орендних сільськогосподарських підприємствах;

Національним науковим центром “Інститут аграрної економіки” Національної академії аграрних наук України (довідка № 09/545 від 13.12.2010 р.) – ідеї щодо функцій та проблем обліку і контролю витрат, доходів сільськогосподарських підприємств при розробленні “Концепції розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки України”, а також в інших наукових розробках та дослідженнях;

Федерацією професійних бухгалтерів і аудиторів України (довідка № 54 від 26.04.2011 р.) – положення про економічну суть, види, форми, функції і методи обліку та контролю, значення економічного контролю для мінімізації витрат та максимізації доходів підприємств;

– *на регіональному рівні:*

Головним управлінням агропромислового розвитку Тернопільської обласної державної адміністрації (довідка № 01-492/4-1 від 29.03.2011 р.) – пропозиції щодо поліпшення методики і організації ведення первинного та зведеного обліку, зовнішньої та внутрішньої звітності про витрати і доходи підприємств;

Тернопільським відділенням Українського фонду підтримки фермерських господарств (довідка № 32 від 25.03.2011 р.) – висновки і пропозиції здобувача щодо повних, спрощених реєстрів обліку у фермерських (селянських) господарствах;

– *на рівні суб'єктів підприємницької діяльності:*

приватно-орендним підприємством “Іванівське” Теребовлянського району Тернопільської області (довідка № 47 від 09.03.2012 р.) – пропозиції щодо поліпшення структури синтетичних рахунків, субрахунків і аналітичних рахунків витрат та доходів підприємств, а також щодо удосконалення внутрішньогосподарського контролю;

аудиторською фірмою “Консул” (м. Тернопіль) (довідка № 2 від 12.01.2011 р.) – висновки і пропозиції щодо операційного аудиту, а також стадій та специфіки аудиту підприємств у сфері виробництва продукції сільського господарства.

Результати науково-дослідницької роботи здобувача впроваджені в навчальний процес Тернопільського національного економічного університету (довідка № 126-26/269 від 03.02.2011 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота виконана автором самостійно. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертаційній роботі використані тільки ті положення й ідеї, котрі є наслідком власних досліджень здобувача.

Апробація результатів дисертації. Основні положення дисертації доповідались і схвально оцінені на 19 конференціях, в тому числі на 16 міжнародних [37-39; 41-53] та 3 всеукраїнських наукових та науково-практичних конференціях [40; 59-60].

Публікації. За результатами дисертації опубліковано 60 наукових праць загальним обсягом 137,17 друк. арк., де особисто здобувачеві належить 49,22 друк. арк., в тому числі: 36 наукових праць, де опубліковані основні наукові результати дисертації (загальним обсягом 133,0 друк. арк., з яких автору належить – 45,05 друк. арк.).

Структура та обсяг роботи. Дисертація складається зі вступу, п'яти розділів, висновків, додатків, переліку використаних джерел. Повний обсяг дисертації викладено на 471 сторінках комп'ютерного тексту. Робота містить 22 таблиці на 16 сторінках, 28 рисунків на 19 сторінках і 18 додатків на 69 сторінках. Перелік використаних джерел налічує 414 назв на 45 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У розділі 1 **“Концептуальні основи формування витрат та доходів підприємств”** розглянуто суть і значення витрат, доходів підприємств, в тому числі сільськогосподарських, в умовах загострення глобальних протиріч та кризових явищ; з’ясовано економічний зміст та етимологію понять “витрати” і “доходи” суб’єктів господарювання; виокремлено проблеми обліку та контролю витрат і доходів підприємств та обґрунтовано напрямки їхнього розв’язання.

В реальному світі облік і аудит як важлива форма контролю набувають чітко виражених ознак глобалізму. Переступаючи національні кордони, вони зростають до рівня глобальних із широким застосуванням міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, аудиту.

Витрати у дисертації трактуються як використані підприємством активи або збільшення його зобов’язань перед кредиторами, в результаті чого зменшується власний капітал (без врахування капіталу, вилученого або розподіленого власниками). Відповідно доходом підприємства слід вважати отримані ним активи або зменшення його зобов’язань перед кредиторами, в результаті чого збільшується власний капітал (без врахування капіталу, внесеного власниками).

Обсяги витрат і доходів сільськогосподарських підприємств України за 2009-2011 рр. наведено у таблиці 1.

Як видно з даних таблиці, загалом витрати і доходи сільськогосподарських підприємств щорічно збільшуються, в тому числі у рослинництві, тваринництві, інших виробництвах і господарствах. Водночас, збільшуються і коефіцієнти доходності, що позитивно впливає на розвиток цих підприємств. Проте, витрати і доходи у тваринництві є значно меншими, ніж витрати та доходи у рослинництві, що свідчить про суттєве їхнє відставання.

Враховуючи обсяги витрат і доходів, а також суттєві проблеми щодо їхнього обліку і контролю, запропоновано розробляти чітку витратно-доходну політику підприємств, спрямовану на мінімізацію витрат і максимізацію власних доходів за умови дотримання основних постулатів розвитку національної економіки, реалістичного прогнозу глобалістичних тенденцій та врахування низки базових суспільних вимог.

У дисертації доведено, що цілісна концепція витратно-дохідної політики підприємства повинна формуватись під дією таких складових: поняття, мета, цілі, об’єкти, суб’єкти, види витрат і групи доходів підприємства, засоби реалізації концепції, методи регулювання витрат і доходів, методи та рівні управління витратами і доходами, основні показники ефективності витрат та доходів. На підставі цього сформовано Концепцію обліку і контролю витрат та доходів сільськогосподарських підприємств.

Витрати і доходи сільськогосподарських підприємств України в 2009-2011 рр.

Показники	Р о к и			2011 р. до 2009 р.	
	2009	2010	2011	+, -	%
Витрати підприємств (млрд. грн.),	54,0	62,6	76,6	22,6	141,9
в тому числі:					
- рослинництва	37,4	42,7	53,7	16,3	143,6
- тваринництва	14,2	17,7	20,0	5,8	140,8
- інших виробництв і господарств	2,3	2,2	2,9	0,6	126,1
Доходи підприємств (млрд. грн.),	61,2	75,6	96,9	35,4	157,8
в тому числі:					
- рослинництва	43,8	54,1	71,0	27,2	138,3
- тваринництва	15,0	19,1	22,7	7,7	151,3
- інших виробництв і господарств	2,4	2,5	3,2	0,8	133,3
Коефіцієнт доходності	1,134	1,207	1,265	0,116	110,2
в тому числі:					
- рослинництва	1,169	1,267	1,322	0,153	113,1
- тваринництва	1,055	1,078	1,135	0,080	107,6
- інших виробництв і господарств	1,040	1,104	1,103	0,063	106,1

Обґрунтовано, що специфікою діяльності сільськогосподарських підприємств з позиції проблем обліку і контролю витрат та доходів є:

- існування землі сільськогосподарського призначення як основної умови виробництва продукції сільського господарства;
- сезонність сільськогосподарського виробництва і необхідність покриття тимчасової нестачі обігових коштів;
- наявність у сфері сільського господарства біологічних активів;
- залежність сільськогосподарського виробництва від природно-кліматичних умов та його готовність до сприйняття їхніх докорінних змін (різкі коливання температур, збільшення кількості надзвичайних ситуацій);
- об'єктивна необхідність державної підтримки розвитку сільського господарства та податкових пільг;
- різноманітність форм власності з переважанням приватної та організаційно-правових форм з превалюванням за кількістю підприємств фермерських господарств, а за обсягами виробництва – господарських товариств, насамперед, товариств з обмеженою відповідальністю;
- значний відсоток обсягу вирощеної продукції підприємства у сфері сільського господарства використовують для власних потреб;
- наявність основної, суміжної та побічної продукції, яка отримується в процесі сільськогосподарської діяльності та її велике різноманіття;
- об'єктивна необхідність інвестування значних коштів у розвиток безпосередньо сільськогосподарського виробництва, доробки, переробки і зберігання, збуту та транспортування продукції;
- оренда землі сільськогосподарськими підприємствами, в основному, у селян і сплата за неї та орендоване майно орендної плати у формі готівки і натуральної оплати;

– підвищення рівня якості та безпечності продукції сільського господарства відповідно до вимог міжнародних, європейських і національних стандартів якості та контролю за їхнім дотриманням.

У дисертації відображено, як саме специфіка сільського господарства впливає на методологію обліку і контролю витрат та доходів підприємств галузі.

У розділі 2 “Інструменти, види і принципи обліку витрат та доходів підприємств” наведено перелік інструментів обліку та контролю, видів обліку витрат і доходів та відстежено їхній розвиток. Генезис функцій та принципів бухгалтерського обліку витрат і доходів підприємств розглянуто з урахуванням нормативно-правового забезпечення.

Загальні теоретико-методологічні засади обліку і контролю витрат та доходів підприємств відображено у структурно-логічній схемі “теорія – методологія – облік – контроль – функції – принципи – витрати – доходи” (рис. 1).

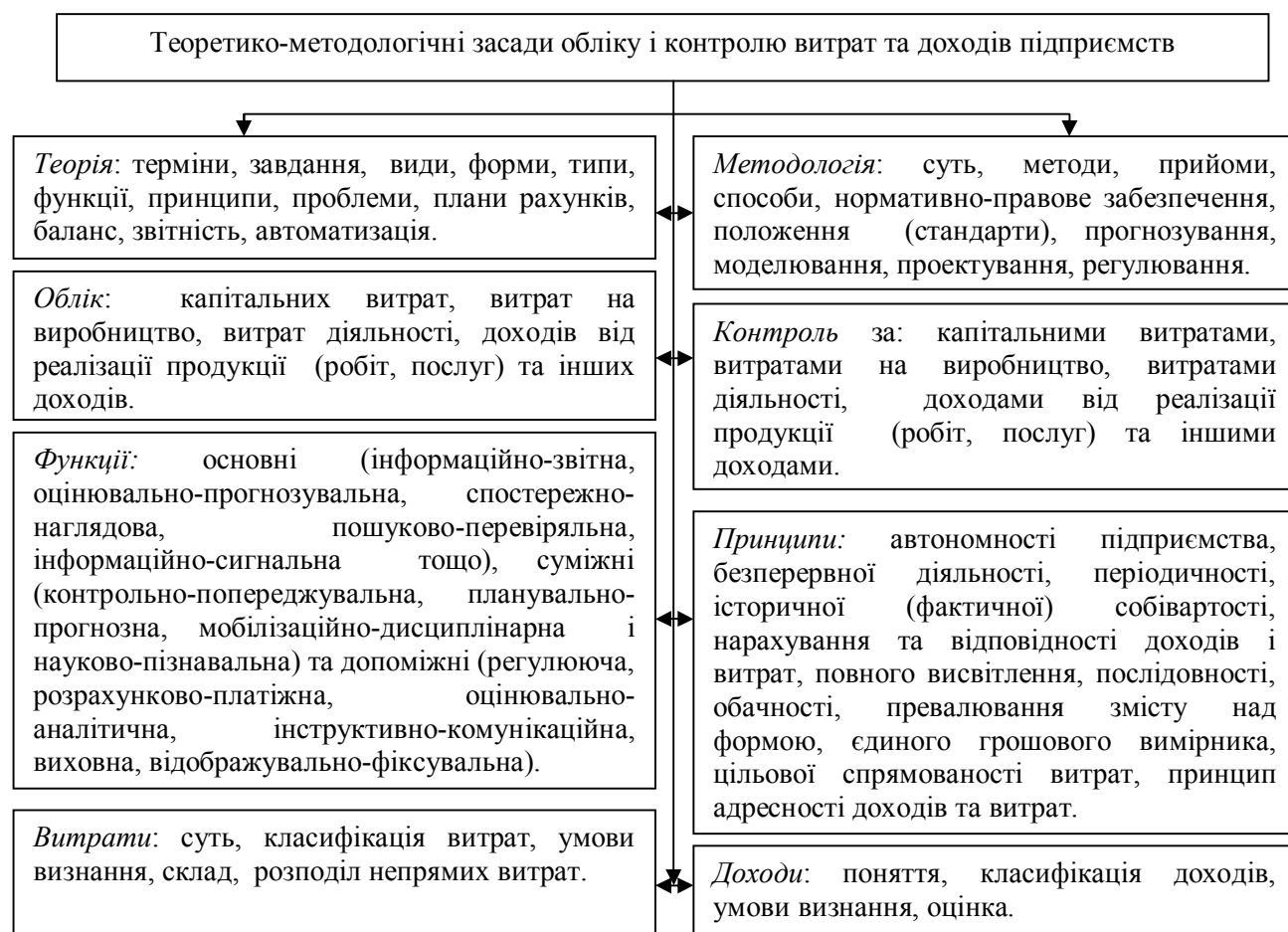


Рис. 1. Структурно-логічна схема “теорія – методологія – облік – контроль – функції – принципи – витрати – доходи”.

Методами (інструментами) обліку виступають: документування та оцінка, рахунки і подвійний запис, калькулювання та інвентаризація, баланс, звітність, а у системі контролю – ревізія, господарська суперечка, перевірка,

аудит, економічний аналіз, обстеження, огляд, інвентаризація, судово-бухгалтерська експертиза, слідство (розслідування).

У дисертації інструменти обліку доповнено таким, як архів, який гарантує збереження, повторне використання, а у випадку закінчення встановлених термінів зберігання обліково-звітної інформації – її ліквідацію, що забезпечить врахування їхнього потенціалу при використанні в процесі господарсько-фінансової діяльності цих підприємств.

Система обліку та контролю за витратами і доходами у підприємствах не може повноцінно існувати без належного нормативно-правового забезпечення. Запропоновано п'ять його класифікаційних ознак за: видами; рівнями; місцем і роллю в реформуванні та регулюванні бухгалтерського обліку, фінансової звітності, економічного контролю; обов'язковістю до виконання; групами.

Основною функцією обліку витрат і доходів у функціонуючому підприємстві визнано інформаційну, завдяки якій воно формує власну інформаційно-облікову систему витрат і доходів. Витрати і доходи займають важливе місце в системі господарського обліку, який зобов'язані вести фізичні та юридичні особи, що здійснюють підприємницьку діяльність. Такий облік (облік у сфері економіки) запропоновано поділяти на фінансовий, управлінський, податковий (податкові обчислення), статистичний з наступним поділом на окремі підвиди.

Класифікацію функцій обліку витрат і доходів підприємств запропоновано здійснити за підпорядкуванням меті обліку: основні, суміжні та допоміжні функції (рис. 2).

До основних функцій обліку віднесено інформаційно-звітну і оцінювально-прогнозувальну; до суміжних – контрольно-попереджувальну й науково-пізнавальну; до допоміжних – виховну, регулюючу, розрахунково-платіжну і відображувально-фіксувальну. Кожній функції обліку відповідає від 2 до 5 підфункцій (загалом цих підфункцій 23).

Облік та фінансова звітність щодо витрат і доходів підприємств ґрунтується на певних принципах, визначених як у національних Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, так і у міжнародних стандартах бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

У процесі дослідження сфери застосування принципів бухгалтерського обліку доведено необхідність запровадження двох нових: 1) цільової спрямованості витрат, відповідно до якого в процесі попереднього контролю за ними або реєстрації господарських операцій з витратами слід контролювати цільове спрямування здійснюваних (здійснених) витрат на досягнення визначених завдань господарсько-фінансової діяльності підприємства, а також виокремлювати господарські операції нецільового характеру, що призводить до зростання збитків (втрат) підприємства; 2) адресності доходів та витрат, який унеможливорює випадковість виникнення доходів і витрат підприємств.

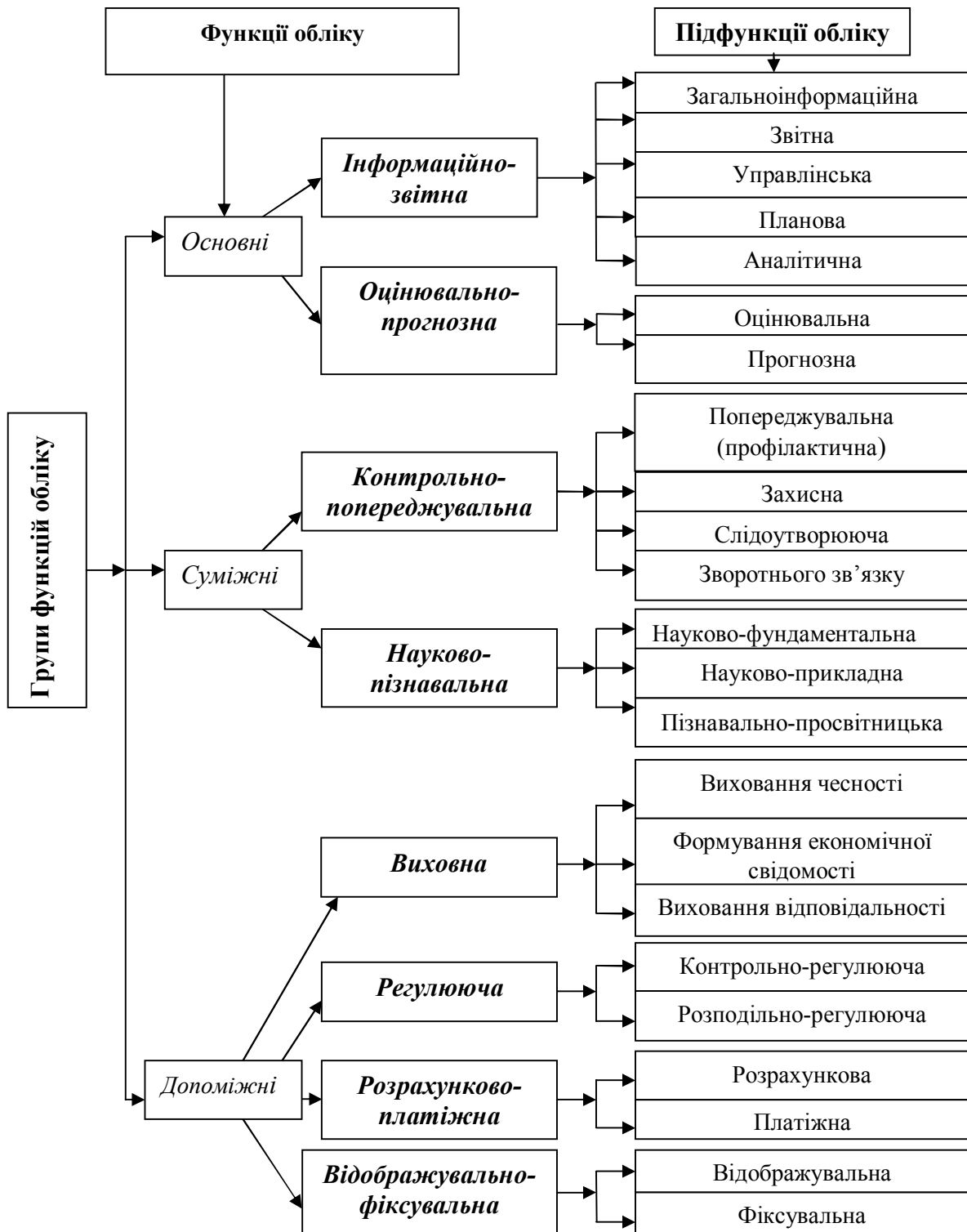


Рис. 2. Класифікація функцій обліку витрат і доходів підприємств за підпорядкуванням його меті.

У розділі 3 “Методологія обліку витрат і доходів підприємств” досліджено вітчизняний та зарубіжний досвід щодо використання методів обліку витрат і доходів; проведено структурування облікової інформації про витрати і доходи підприємств; критично оцінено форми обліку витрат і доходів підприємств з подальшим прогнозуванням їхнього розвитку; визначено методологічні засади відображення витрат і доходів структурно-виконавчих рівнів підприємств у системі обліку та звітності.

Сучасні методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції запропоновано поділяти на дві групи: традиційні та запозичені.

До традиційних вітчизняних методів обліку витрат на виробництво віднесено такі: позамовний, нормативний, знеособлений (котловий), попередільний, попроцесний, групово-виробничий (попартійний).

У сільськогосподарських підприємствах України набули певного поширення лише елементи нормативного методу обліку і чекова форма контролю.

В радгоспі “Придніпровський” Обухівського району Київської області вперше в сільському господарстві України було апробовано нормативний метод. Проте, він не прижився через протиріччя між командно-адміністративною системою управління аграрним виробництвом і реальним прагненням підприємств до економії витрат на виробництво чи збільшення їхніх доходів.

Елементи нормативного методу запроваджувались і в сільськогосподарських підприємствах Шумського району Тернопільської області у другій половині 1980-тих років. Спеціалісти Шумського районного агропромислового об’єднання розробили укрупнені нормативи для підприємств трьох природно-кліматичних зон. У зв’язку з тим, що такі нормативи були дуже громіздкими та постійно вимагали значних затрат праці, вони не набули широкого застосування.

Запозичені за кордоном методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції графічно подано на рисунку 3.

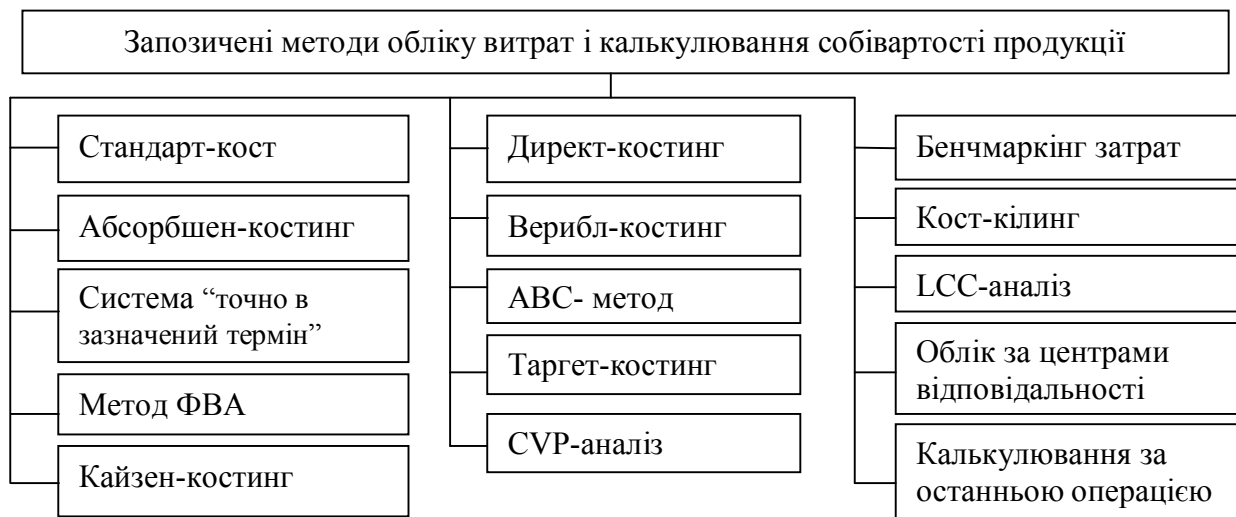


Рис. 3. Запозичені методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції в Україні.

В Україні одержали позитивні відгуки і використовуються у практичній діяльності підприємств такі запозичені методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції: “стандарт-кост”, “директ-костинг”, ЛТ, АВС-метод, ФВА, “таргет-костинг”, “кайзен-костинг”.

Методами обліку доходів є: метод обліку за фактом поставки продукції замовнику (покупцю); метод обліку доходу за етапами виконання контракту; касовий метод обліку доходу. У дисертації доведено, що саме касовий метод

обліку доходу найбільш обґрунтований з позиції оподаткування підприємств, хоча в Україні його використовують у випадках, передбачених Податковим кодексом України.

У системі бухгалтерського обліку підприємств провідну роль відіграє План рахунків як один із основних сегментів облікової системи держави, галузі, об'єднання, підприємств, де структуровано рахунки за: класами (розділами), синтетичними рахунками (підрозділами), субрахунками (групами рахунків), а на рівні підприємств – аналітичними рахунками.

У Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств, організацій України, зважаючи на досвід Російської Федерації і Республік Білорусі, Казахстану та Молдови, запропоновано запровадити синтетичний рахунок 77 “Дохід, пов'язаний з діяльністю, що припиняється” та уточнити назву рахунка 96 в такій редакції: “Витрати на інвестиційну діяльність”, а Інструкцію до застосування цього плану рахунків – доповнити і деталізувати субрахунками: 724 “Дохід від операцій з інвестиціями у нерухомість”, 733 “Дохід від державних дотацій, субсидій, премій, призів та спонсорської допомоги”, 734 “Дохід у вигляді роялті”, 735 “Дохід за договорами про не вступ у конкуренцію”, 736 “Інші доходи від фінансових операцій”, 931 “Комерційні витрати”, 932 “Витрати обігу”, 977 “Витрати, пов'язані з діяльністю, що припиняється”.

Встановлено, що форми обліку почергово змінюють одна одну з проміжком у 15-25 років внаслідок суттєвих змін у засобах обчислювальної техніки, методології і організації обліку, економічних процесів в Україні та світі.

У дисертації виокремлено такі періоди розвитку форм обліку в Україні (з 1918 р. до 2012 р.): *перший (1918-1938 рр.)* – зародження обліку для соціалістичного способу виробництва (запровадження меморіально-ордерної форми обліку; формування і розвиток концепції нормативного методу обліку витрат і калькуляції собівартості (радянський аналог американської системи обліку стандартних витрат – “стандарт-кост”); *другий (1939-1955 рр.)* – розвиток концепції обліку в надзвичайних для країни умовах (картковий облік продуктів та інших життєво важливих цінностей; посилення контрольної функції обліку та відповідальності громадян за збереження і використання майна й коштів; зародження та переслідування в СРСР ідей кібернетики; поява перших радянських обчислювальних машин; формування і практична реалізація у промислових підприємствах журнально-ордерної форми обліку; перший досвід механізації окремих ділянок радянського бухгалтерського обліку у колгоспах Київської області); *третій (1956-1975 рр.)* – повсюдне запровадження єдиної журнально-ордерної форми обліку і Плану рахунків бухгалтерського обліку (формування ідеї та розвиток таблично-перфокарткової форми обліку; перша спроба запровадження в сільському господарстві чекової форми обліку; реалізація Плану впровадження комплексної механізації бухгалтерського обліку); *четвертий (1976-1991 рр.)* – впровадження бухгалтерського обліку на базі електронних бухгалтерських машин (ЕБМ) і мікро ЕОМ (автоматизація чекової та нормативно-чекової форм планування,

обліку. Розвиток бригадного, колективного, сімейного, орендного підряду, запровадження нового Плану рахунків бухгалтерського обліку підприємств, організацій, закладів (1985 р.), розроблення методик ведення обліку за спрощеною і простою формою обліку); *п'ятий (1992 р. і до нині)* – формування облікової системи в Україні, зорієнтованої на європейську (континентальну) систему обліку (розроблення, обговорення й ухвалення Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, національного Плану рахунків; національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Розвиток автоматизації обліку на основі персональних комп’ютерів).

У найближчі роки слід очікувати початку *нового періоду (2016-2035 рр.)* – періоду економічного зростання в Україні, що пов’язаний із запровадженням міні комп’ютерів. Цей період пов’язується із удосконаленням програмних забезпечень, автоматизацією обліку та контролю в частині доходів і витрат домогосподарств з метою розв’язання ускладнених та індивідуалізованих задач. Зокрема, запровадження міні комп’ютерів дасть змогу отримати значний поступ у прискоренні введення даних в інформаційну базу та в модернізації технології повної автоматизації форм звітності підприємств.

У дисертації розроблено матричну модель формування витрат на рівні робочого місця, структурного підрозділу і підприємства загалом (рис. 4).

Витрати на рівні підприємства									
X41	X42	X43	X44	X45	X46	X47	X48	X49	X50
X31	X32	X33	X34	X35	X36	X37	X38	X39	X40
Витрати на рівні структурного підрозділу									
X21	X22	X23	X24	X25	X26	X27	X28	X29	X30
Витрати на рівні робочого місця									
X11	X12	X13	X14	X15	X16	X17	X18	X19	X20

Рис. 4. Матрична модель формування витрат на різних рівнях діяльності підприємства.

Приділено належну увагу новим об’єктам обліку витрат підприємств в умовах ринку, серед яких трансформаційні (в тому числі витрати на якість продукції) і трансакційні (серед них судові витрати; витрати, пов’язані із

відновленням прав власника; витрати на інформацію про підприємство, його інформатизацію та інтелектуалізацію).

Важливе місце у дисертації відведено податковим обчисленням (податковому обліку). Для спрощення роботи бухгалтера визначено перелік фактичних витрат у підприємстві, які віднесено до витрат подвійного призначення та наведено відповідну кореспонденцію рахунків.

Розроблено методику обліку (самообліку) робочого місця у “Журналі обліку (самообліку) робочого місця”. Цей журнал запропоновано вести у хронологічному порядку за відповідною формою, що передбачає три розділи: I. Витрати робочого місця; II. Продукція (роботи, послуги) робочого місця; III. Прості і втрати на робочому місці.

Бухгалтерія підприємства у дисертації розглянута як центр інформації, водночас із чотирма іншими типами центрів відповідальності підприємства. Відповідальність за центр інформації на порядок вища, ніж відповідальність за центр витрат, центр доходів, центр прибутків, центр інвестицій. Саме центр інформації підприємства відповідальний за обліково-звітну інформацію. Він здійснює певні витрати на таку інформацію, хоча точно визначити її собівартість, ціну, а відповідно і доходи та прибуток важко.

У розділі 4 **“Економічний контроль витрат і доходів підприємств: теоретичні підходи й узагальнення”** охарактеризовано контроль як багатовимірну категорію суспільно-економічного розвитку; проведено оптимізацію видів економічного контролю підприємств; наведено його форми і типи як засоби ефективного управління діяльністю підприємств.

Як багатовимірна категорія контроль проявляється по-різному (залежно від мети, завдань, предмета, методу, видів, форм, типів) у таких аспектах: онтологічному, гносеологічному, управлінському та інформаційному.

До перелічених аспектів автором додано ще міжнародний, фінансовий, інституційний і морально-психологічний аспекти. Міжнародний аспект передбачає контроль як один із напрямків співпраці і розвитку країн, спосіб боротьби з глобальними загрозами, форму впливу однієї держави на іншу; фінансовий – контроль як механізм встановлення матеріальної відповідальності працівників і відстеження процесу повноти та своєчасності розрахунків з відшкодування завданих збитків, інструмент економії суспільних витрат, наповнення бюджету; інституційний – контроль як сильний мотиваційний аргумент для розвитку, реформування або припинення діяльності відповідних суспільних інститутів і як їхній сегмент; морально-психологічний – контроль як система відповідних неформальних морально-етичних стосунків, чинник формування певних морально-психологічних станів у контролерів, спосіб мислення контролера, що дає змогу краще зрозуміти природу контролю як багатовимірної категорії і визначити перспективи його подальшого розвитку в Україні.

Контроль у дисертації розглянуто у десяти різних площинах, як: функція (ланка, процес, система, підсистема, елемент) управління; проблема, наука, освітня дисципліна, комплекс знань (заходів); властивість суспільно-

господарського буття, тип відносин, вид діяльності, напрям співпраці і розвитку; система, процес, сукупність процедур спостереження, перевірки; джерело інформації; індикативний фактор (чинник морально-психологічних станів, спосіб мислення); система заходів, відносин, моніторингу, динамічного розвитку; перевірка здійснення планів; багатоаспектне явище – функція менеджменту, функція обліку, функція узгодження діяльності суб'єктів підприємництва.

Під економічним контролем запропоновано розуміти внутрішньогосподарський (внутрішньофірмовий) та зовнішній контроль господарсько-фінансової діяльності підприємства (організації, закладу), який здійснюється представниками державних органів управління, спеціальних державних контролюючих і адміністративних органів, аудиторськими фірмами, громадськими та внутрішньогосподарськими (внутрішньофірмовими) контролерами в межах визначених для них повноважень і за розробленою завчасно програмою.

У дисертації виокремлено три групи функцій економічного контролю витрат і доходів підприємств: основні, суміжні та допоміжні. До основних віднесено такі функції: спостережно-наглядову, пошуково-перевірювальну, інформаційно-сигнальну, профілактико-захисну, регулювально-коригувальну. До цих функцій запропоновано включати 14 підфункцій: спостережну, наглядову, пошукову, перевірювальну, ревізійну, інспекційну, інформаційну, сигнальну, звітну, профілактично-застережну, висновко-пропозиційну, відшкодувально-захисну, регулювальну, коригувальну.

Під видами економічного контролю розуміється система органів (груп) контролю, які захищають інтереси держави, приватного або колективного власника, замовника, а також громади, суспільства.

Виокремлено такі види економічного контролю за діяльністю підприємств: державний контроль, контроль власника, аудиторський контроль, громадський контроль, змішаний контроль. Класифікацію економічного контролю за витратами і доходами сільськогосподарських підприємств здійснено щодо: видів (в тому числі до видів контролю зараховано змішаний контроль, яким передбачено 6 пар зв'язків з іншими видами контролю).

Результати узагальнення підходів вчених-економістів щодо основних форм економічного контролю, а також власні міркування у концентрованому вигляді показані у таблиці 2.

Серед класифікаційних ознак, наведених у таблиці 2, запропоновано четверту ознаку (за рівнем контролю), до складу якої увійшли метаконтроль, мегаконтроль, макроконтроль, мезоконтроль, мікроконтроль, мініконтроль, міліконтроль (самоконтроль, зовнішній, внутрішній).

При опрацюванні контрольних процедур важливо урахувати тип контролю як певну чітко окреслену за окремою вагомою ознакою, групу об'єктів контролю, на яку він, переважно, націлений.

Класифікаційні ознаки та форми економічного контролю

Класифікаційні ознаки	Форми економічного контролю
За часом здійснення подій	Попередній, поточний, наступний, оперативний
За джерелами контрольної інформації	Документальний, фактичний
За способами й прийомами (методами) проведення контролю	Ревізія, господарська суперечка, перевірка, аудит, обстеження, огляд, інвентаризація, судово-бухгалтерська експертиза, економічний аналіз, слідство (розслідування)
За рівнем контролю	Метаконтроль, мегаконтроль, макроконтроль, мезоконтроль, мікроконтроль, мініконтроль, міліконтроль (самоконтроль, зовнішній, внутрішній)
За своєчасністю контролю	Ранній, своєчасний, пізній
За суцільністю (повнотою) охоплення контролем	Суцільний (повний), комбінований, вибіркового (часткового)
За відношенням до об'єктів контролю в підприємстві	Зовнішній, внутрішній
Щодо плану проведення контролю	Плановий, позаплановий (раптовий)
За рівнем автоматизації контролю	Автоматизований, частково автоматизований, неавтоматизований

У дисертації виокремлено такі типи економічного контролю: загальноекономічний; банківсько-фінансовий; вузькоспеціалізований; державно-адміністративний; аудиторсько-спрямовуючий; загально-підприємницький (адміністративний); структурно-підприємницький; продуктово-функціональний; ресурсний; громадсько-організаційний; пресово-комунікаційний; приватно-громадський, профспілковий; депутатський контроль.

У розділі 5 **“Методологічні складові контролю витрат і доходів підприємств”** оцінено методи контролю витрат на виробництво продукції (робіт, послуг); проаналізовано витрати діяльності та методи контролю за ними; описано контрольні процедури щодо доходів підприємств.

У дисертації виокремлено сім варіантів контролю за витратами на виробництво: контрольно-ревізійна група (сектор) або контролер-ревізор; голова і члени ревізійної комісії; контроль власників, керівників та спеціалістів; зовнішня аудиторська фірма (аудитор); внутрішня аудиторська служба (аудитор); внутрішня аудиторська діяльність власника, керівників та спеціалістів; спільна аудиторська діяльність зовнішніх та внутрішніх аудиторів.

Різні варіанти контролю за витратами на виробництво у практичній діяльності сільськогосподарських підприємств відображені у таблиці 3.

В рослинництві запропоновано, насамперед, контролювати витрати на мінеральні добрива, послуги і роботи, нафтопродукти, насіння та посадковий матеріал, а у тваринництві підконтрольними найкраще визначити такі статті матеріальних витрат: корми (за видами та місцем виробництва); роботи і послуги; інша продукція сільського господарства (за її видами).

**Характеристика варіантів контролю за витратами на виробництво
в окремих сільськогосподарських підприємствах Тернопільської області**

Назва сільськогосподарського підприємства	Варіант контролю за витратами на виробництво сільськогосподарської продукції (робіт, послуг)
Приватно-орендне підприємство “Іванівське” (с. Іванівка) Тереховлянського району	В підприємстві немає штатного голови ревізійної комісії, його функції за сумісництвом виконує головний бухгалтер підприємства. Директор, фахівці підприємства (в тому числі бухгалтери) здійснюють оперативний контроль витрат на виробництво.
Приватне агропромислове підприємство “Агропродсервіс” (с. Настасів) Тернопільського району	Протягом звітного року у рослинництві ведеться оперативний контроль витрат за періодами сільськогосподарських робіт, а у тваринництві (вирощування свиней) – щомісячний контроль за допомогою “Звіту по свинарству”. Крім того, проводиться щорічний зовнішній аудит фінансової звітності, за підсумками якого коригується наказ про облікову політику підприємства.
Приватне підприємство “Земля” (с. Острів) Тернопільського району	Директор і бухгалтер підприємства здійснюють оперативний контроль за витратами на виробництво по мірі потреби.
Сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальністю “Вікторія” (с. Байківці) Тернопільського району	Штатного голови ревізійної комісії в підприємстві немає, його функції за сумісництвом виконує головний бухгалтер підприємства. Протягом звітного року у рослинництві ведеться оперативний контроль витрат за періодами сільськогосподарських робіт, а у тваринництві (вирощування свиней) – щомісячний контроль за допомогою “Звіту по свинарству”.
Приватне підприємство науково-виробниче агропромислове підприємство “Ель Гаучо” (смт. Товсте) Заліщицького району	Протягом року здійснення поточного внутрішнього контролю за витратами на виробництво забезпечує головний бухгалтер, галузеві фахівці підприємства. За підсумками звітного року, щорічно власник замовляє зовнішній аудит.
Сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальністю “Маяк” (с. Поділля) Заліщицького району	Штатного голови ревізійної комісії в підприємстві немає, його функції за сумісництвом виконує головний бухгалтер підприємства. Неперіодично проводяться оперативні перевірки витрат на виробництво і виходу продукції.
Товариство з обмеженою відповідальністю “Бучачагрохлібпром” (м. Бучач)	В підприємстві працює контрольно-ревізійна група з двох контролерів, яка займається проведенням інвентаризацій, оперативних перевірок витрат на виробництво і виходу продукції.

Серед методів контролю за витратами на виробництво сільськогосподарської продукції (робіт, послуг) у дисертації акцентовано увагу на дієвості таких, як:

- перевірка витрат за статтями і елементами з використанням планових (нормативних) показників у бізнес-планах, виробничих завданнях;
- формування, перевірка та регулювання кошторисів витрат підприємства загалом, його виробничих одиниць;
- факторний аналіз чинників, що мають значний вплив щодо витрат на виробництво продукції (робіт, послуг);
- технічний контроль за витратами з використанням систем gps, автоматизованого подавання води, кормів, дозування насіння, мінеральних добрив, отрутохімікатів тощо;
- чекова форма, нормативно-чекова система, нормативний метод обліку і контролю за витратами;
- фактичний огляд місць виробництва, зберігання і збуту продукції на предмет оцінки реальності сум витрат з ними пов’язаних;
- інвентаризація витрат незавершеного виробництва;

- обстеження посівів сільськогосподарських культур, продуктивності тварин і птиці та витрат на їхнє виробництво;
- документальна ревізія в частині витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) шляхом ґрунтовного вивчення і глибокого аналізу фактів господарського життя на основі первинних документів, облікових реєстрів, форм звітності;
- судово-бухгалтерська експертиза правдивості первинних документів, облікових реєстрів, підписів посадових осіб, пов'язаних з витратами на виробництво продукції (робіт, послуг);
- зустрічна перевірка ідентичності аналогічних показників у різних первинних документах, облікових реєстрах, формах звітності;
- внутрішнє або зовнішнє слідство (розслідування) на предмет законності та доцільності здійснення витрат на виробництво продукції (робіт, послуг);
- господарська суперечка між підприємствами, структурними підрозділами підприємства стосовно обсягів, якості здійснених витрат товарно-матеріальних цінностей, виконаних робіт, наданих послуг;
- контроль за центрами відповідальності;
- самоконтроль робітників (як складова контролю за центрами витрат) за законністю і доцільністю здійснення витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) .

Основними методами контролю за витратами на виробництво сільськогосподарської продукції (робіт, послуг) є чекова форма, нормативно-чекова система, нормативний метод обліку і контролю за витратами.

Під час контролю за витратами діяльності аудитори, контролери-ревізори мають бути націлені на застосування ефективних методів виявлення фактів необґрунтованих адміністративних витрат (насамперед, витрат на утримання і експлуатацію легкових автомобілів, на мобільний зв'язок, на охорону), витрат на збут (зокрема, транспортних витрат, витрат на складські приміщення).

Методи контролю за витратами діяльності аналогічні до методів контролю за витратами на виробництво сільськогосподарської продукції (робіт, послуг). Основним методом контролю за витратами діяльності підприємств є формування, перевірка та регулювання кошторисів витрат.

У дисертації висловлено пропозицію, щоб контроль за адміністративними витратами сільськогосподарських підприємств (рахунок 92 “Адміністративні витрати”) здійснювати за чотирма групами цих витрат: адміністративно-господарські витрати; витрати на обслуговування працівників; інші нормовані витрати загальногосподарського призначення; витрати, що не враховані в нормах накладних витрат, але відносяться до таких витрат. Контроль також запропоновано проводити за напрямками адміністративних витрат в середині кожної з чотирьох груп.

Контроль за доходами сільськогосподарських підприємств рекомендовано здійснювати як за ознакою часу (попередній, поточний і наступний), так і за кожним видом доходів.

З метою підвищення ефективності контролю за доходами підприємств запропоновано до використання “Журнал щоденного контролю за реалізацією продукції та її оплатою” або “Журналу щоденного контролю за грошовими доходами і грошовими витратами підприємства”.

ВИСНОВКИ

За результатами проведеного дослідження обґрунтовано теоретичні і методологічні засади обліку та контролю витрат, доходів підприємств в умовах загострення глобальних протиріч і кризових явищ та розроблено на цій основі низку практичних рекомендацій з метою оптимізації інформації з обліку і економічного контролю та підвищення її ефективності у сільськогосподарських підприємствах. Це забезпечує розв’язання важливої наукової проблеми активізації процесів формування витрат та доходів підприємств у системі галузевого сільськогосподарського обліку і контролю та сприяє значному зміцненню конкурентоспроможності однієї із провідних галузей економіки України. У дисертації зроблено низку висновків, які забезпечують формування належних передумов для налагодження ефективного і якісного обліку та контролю витрат, доходів у таких підприємствах:

1. В умовах загострення глобальних протиріч та кризових явищ облік та аудит як одна із форм контролю підприємств набувають чітко виражених ознак глобального обліку і контролю із широким застосуванням міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, контролю, аудиту.

2. Під витратами слід розуміти використані підприємством активи або збільшення його зобов’язань перед кредиторами, в результаті чого зменшується власний капітал (без врахування капіталу, вилученого або розподіленого власниками). Основні класифікаційні ознаки витрат підприємств доповнено такими: залежно від ефективності діяльності; за кількісно-якісним спрямуванням витрат на виробництво. Доходом підприємства є отримані ним активи або зменшення його зобов’язань перед кредиторами, в результаті чого збільшується власний капітал (без врахування капіталу, внесеного власниками). Основні класифікаційні ознаки доходів підприємств доповнено такими: щодо дотацій підприємствам; стосовно оплати задекларованих підприємством доходів; щодо якості земель.

3. Основними проблемами обліку витрат і доходів підприємств нині є: забезпечення повноти і своєчасного відображення витрат і доходів; забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про витрати й доходи підприємства; створення єдиної інформаційної загальнодержавної (міжгалузевої) бази норм і нормативів для обліку та контролю за витратами й доходами підприємства; встановлення оптимального співвідношення обсягів автоматизованих і неавтоматизованих обліково-контрольних робіт та визначення їхньої ролі у скороченні необґрунтованих витрат й зростанні поточних доходів підприємства; рівня відповідності обліково-контрольної системи підприємства щодо його витрат і

доходів чинному законодавству з обліку та контролю, меті і завданням безпосередньо підприємства; покращення матеріально-технічного та організаційного забезпечення ведення обліку витрат й доходів підприємства. Відповідно до зазначених проблем розроблено напрямки їхнього вирішення. Автором також виділено 11 галузевих особливостей впливу природно-економічних та організаційно-технологічних умов ведення сільського господарства на методологію обліку та контролю витрат і доходів сільськогосподарських підприємств.

4. До інструментів обліку потрібно також відносити архів, який гарантує збереження, повторне використання, а у випадку закінчення встановлених термінів зберігання обліково-звітної інформації – її ліквідацію, що забезпечить врахування їхнього потенціалу при використанні в процесі господарсько-фінансової діяльності цих підприємств. Нормативно-правове забезпечення поділено за п'ятьма класифікаційними ознаками: за видами; рівнями; місцем і роллю в реформуванні та регулюванні бухгалтерського обліку, фінансової звітності, економічного контролю; обов'язковістю до виконання; групами.

5. Обґрунтовано теоретико-методологічні положення обліку і контролю витрат та доходів сільськогосподарських підприємств на основі системного підходу, який передбачає три вектори: дослідницький (теорія – методологія – методика – техніка – практика); предметний (доходи – витрати – фінансовий результат); функціональний (облік – звітність – аналіз – контроль), що забезпечує чітку побудову і глибинну сутність дослідження.

6. Основними видами господарського обліку (обліку у сфері економіки) визначено фінансовий, управлінський, податковий (податкові обчислення) та статистичний облік, котрий поділено за 39 класифікаційними ознаками, серед яких провідними є: види обліку, класи рахунків, масштаб обліку, види і обсяги діяльності підприємств. Їхнє використання дає змогу пізнати суть і з'ясувати певні закономірності розвитку обліку, взаємозв'язки й суперечності.

7. Функції обліку і економічного контролю витрат та доходів підприємств згруповано на: основні, суміжні і допоміжні. До основних функцій обліку віднесено інформаційно-звітну і оцінювально-прогнозувальну, до суміжних – контрольно-попереджувальну й науково-пізнавальну; допоміжних – виховну, регулюючу, розрахунково-платіжну і відображувально-фіксувальну. Кожній функції обліку відповідає від 2 до 5 підфункцій (загалом їх 23). Відповідно, до основних функцій економічного контролю віднесено: спостережно-наглядову, пошуково-перевірювальну, інформаційно-сигнальну, профілактико-захисну, регульовально-коригувальну, а до суміжних функцій: планувально-прогнозу, мобілізаційно-дисциплінарну, науково-пізнавальну. Серед допоміжних функцій, виходячи з отриманих в процесі дослідження результатів виокремлено: оцінювально-аналітичну, інструктивно-комунікаційну, виховну, відображувально-фіксувальну.

8. В процесі дослідження впливу принципів бухгалтерського обліку на облікові процедури доповнено їхній перелік двома новими: цільової спрямованості витрат, адресності доходів та витрат. Відповідно до принципу цільової спрямованості витрати контролюються на предмет їх здійснення задля

досягнення конкретних завдань господарсько-фінансової діяльності підприємства. Звідси, встановлюються факти нецільового використання активів, що призводить до збитків (втрат). Принцип адресності доходів та витрат підтверджує невинноватість їх здійснення.

9. Поліпшенню функціонування системи обліку у вітчизняних підприємствах повинні сприяти розроблені критерії прогнозу результативності запровадження в систему обліку зарубіжних методів (висока здатність зарубіжного методу адаптуватись до національних особливостей обліку; простота і зрозумілість механізму запровадження такого методу в підприємстві та належний фаховий його супровід; можливість використання методу в умовах автоматизації облікового процесу і передавання інформації в локальних та всесвітніх комунікативних мережах; очевидні переваги або органічне доповнення методу до інших методів, які уже застосовує підприємство у своїй практичній діяльності), що дасть змогу мінімізувати ризики та помилки під час самого впровадження.

10. Зважаючи на зарубіжний досвід, План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій України, запропоновано доповнити синтетичним рахунком 77 “Дохід, пов'язаний з діяльністю, що припиняється” та уточнити назву рахунка 96 в такій редакції: “Витрати на інвестиційну діяльність”, а Інструкцію до цього Плану рахунків – доповнити і деталізувати субрахунками: 724 “Дохід від операцій з інвестиціями у нерухомість”, 733 “Дохід від державних дотацій, субсидій, премій, призів та спонсорської допомоги”, 734 “Дохід у вигляді роялті”, 735 “Дохід за договорами про не вступ у конкуренцію”, 736 “Інші доходи від фінансових операцій”, 931 “Комерційні витрати”, 932 “Витрати обігу”, 977 “Витрати, пов'язані з діяльністю, що припиняється”, що посилить аналітичність та підвищить оперативність отримання інформації про витрати, доходи підприємств.

11. В процесі аналізу розвитку форм (системи) обліку в Україні доведено, що сучасні вітчизняні форми (системи) обліку змінюються під впливом суттєвих змін у засобах обчислювальної техніки, методології і організації обліку, суспільно-політичної ситуації в державі та світі. З огляду на це, виокремлено п'ять історичних періодів розвитку України, що охоплюють 1918-2012 рр. і відповідають періодам розвитку форм обліку, а також зроблено прогноз на шостий період (2016-2035 рр.).

12. Запропоновано “Матричну модель формування витрат на різних рівнях діяльності”; “Модель аналітичних рахунків витрат щодо інтелектуалізації”; уточнену кореспонденцію рахунків, пов'язаних з витратами подвійного призначення згідно з Податковим кодексом України; рекомендовано до запровадження форму “Журналу обліку (самообліку) робочого місця”, що забезпечить поліпшення обліку і звітності витрат, доходів структурно-виконавчих рівнів сільськогосподарських підприємств.

– 13. Контроль потрібно розглядати як багатовимірну категорію, що проявляється по-різному (залежно від мети, завдань, предмета, методу, видів та форм, типів тощо): як функція, проблема, наука, освітня дисципліна, система,

процес, джерело інформації, індикативний фактор, механізм перевірки, що поглибить розуміння природи контролю. До уже існуючих аспектів трактування контролю додано чотири нових: міжнародний, фінансовий, інституційний і морально-психологічний аспекти.

14. Класифікацію економічного контролю за витратами і доходами сільськогосподарських підприємств здійснено щодо: видів (в тому числі до видів контролю зараховано змішаний контроль, яким передбачено 6 пар зв'язків з іншими видами контролю); форм (зокрема, виокремлено форму за рівнем контролю: метаконтроль, мегаконтроль, макроконтроль, мікроконтроль, мініконтроль, міліконтроль) і типів (загальноекономічний, банківсько-фінансовий, вузькоспеціалізований, державно-адміністративний, аудиторсько-спрямовуючий, загальнопідприємницький (адміністративний), структурно-підприємницький, продуктовий, функціональний, ресурсний, громадсько-організаційний, пресово-комунікаційний, приватно-громадський, профспілковий, депутатський) економічного контролю, що забезпечить однозначне трактування їхнього змісту, розмежування за певними характерними ознаками і матиме значний вплив на зменшення витрат, збільшення доходів сільськогосподарських підприємств.

15. У теорії і практиці контролю за витратами на виробництво сільськогосподарських підприємств виокремлено сім варіантів, об'єднаних у дві групи: I група – варіанти контрольно-ревізійної роботи (контрольно-ревізійна група або контролер-ревізор; голова і члени ревізійної комісії; контроль здійснюють власники, керівники та спеціалісти підприємства); II група – варіанти аудиторської діяльності (зовнішня аудиторська фірма (аудитор); внутрішня аудиторська фірма (аудитор); внутрішня аудиторська діяльність власника, керівників спеціалістів за сумісництвом; спільна аудиторська діяльність зовнішніх та внутрішніх аудиторів). Під час контролю за витратами діяльності сільськогосподарських підприємств запропоновано, зокрема, контроль за адміністративними витратами здійснювати за чотирма групами цих витрат, а в середині кожної групи – за напрямками витрат. Основним методом контролю за витратами діяльності підприємств визнано метод контролю шляхом формування, перевірки та регулювання кошторисів таких витрат.

16. З метою підвищення ефективності контролю за доходами підприємств доведено практичну потребу у веденні “Журналу щоденного контролю за реалізацією продукції та її оплатою” або “Журналу щоденного контролю за грошовими доходами і грошовими витратами підприємства”. Основним методом контролю за доходами підприємств визнано метод контролю за правилом постійного перегляду платіжних документів у папці неоплачених доходів (непогашених дебіторами боргів).

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ***Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації***

1. Дерій В.А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю: монографія / В.А.Дерій. – Тернопіль: ТНЕУ, Економічна думка, 2009. – 272 с. (15,8 друк. арк.). (Рецензія на монографію в журналі “Бухгалтерський облік і аудит”. – 2011. – № 8. – С. 55-56).
2. Дерій В.А. Облік, контроль та аналіз в умовах ринкових відносин: навч. посіб. / Я.В.Мех, Н.В.Сумкіна, В.А.Дерій. – К.: НМК ВО, 1992. – 122 с. (8,4 друк. арк., особисто авторів належить 3,1 друк. арк., розкрито методику й організацію обліку та контролю при різних формах цієї організації).
3. Дерій В.А. Бухгалтерський облік у сільському господарстві (розділи підручника) : підручник для вузів / Ю.Я.Литвин, П.Я.Хомин, В.М.Олійник, В.С.Совінський, М.С.Палюх, В.А.Дерій; за ред. Литвина Ю.Я. – 2-е вид. перероб. і доп. – Тернопіль: Чарівниця, 1995. – 824 с. (50,5 друк. арк., особисто авторів належить 4,2 друк. арк., подано облік податків, зборів і внесків до держаних цільових фондів; висвітлено особливості обліку в підприємницьких структурах на селі).
4. Дерій В.А. Економіка підприємств АПК: навч. посіб. для вузів. / За ред. Дусановського С.Л., Олійника В.М., Дудара Т.Г. – Тернопіль: Кн.-журн. вид-во “Тернопіль”, 1997. – 260 с. – С. 226-237 (19,5 друк. арк., особисто авторів належить 0,8 друк. арк., визначено роль і значення переробних підприємств і промислів в економіці сільськогосподарських підприємств, розкрито динаміку розвитку переробних підприємств і промислів та їх ефективність).
5. Дерій В.А. Державний фінансовий контроль: навчальний посібник [для студ. вищ. навч. зал.] / Гуцаленко Л.В., Дерій В.А., Коцупатрий М.М. – К: Центр учбової літератури, 2009. – 424 с. (23,85 друк. арк., особисто авторів належить 6,2 друк. арк., відображено основні положення стандартів державного фінансового контролю (ДФК); запропоновано класифікацію економічних злочинів за відповідними групами).
6. Дерій В.А. До питання термінології і організації економічного контролю в Україні / В.А.Дерій // Сучасний стан та проблеми розвитку економічної науки в Україні. Збірник наукових праць. – Вип. 1, ч. 1. – Тернопіль: СМП “Інфотер”, 1993. – С. 30-32. – 0,15 друк. арк.
7. Дерій В.А. Методика розрахунку чистої заробітної плати залучених осіб – сумісників та її відображення в системі обліку / В.А.Дерій // Світ бухгалтерського обліку. – 1998. – № 10. – С. 69-70. – 0,2 друк. арк.
8. Дерій В.А. Облік у селянських (фермерських) господарствах потребує спрощених реєстрів / В.А.Дерій // Світ бухгалтерського обліку. – 1998. – № 4 (10). – С. 13-20. – 0,7 друк. арк.
9. Дерій В.А. Методика та організація економічного контролю у приватно-орендних сільськогосподарських підприємствах / В.А.Дерій // Вісник Тернопільської академії народного господарства. – Вип. 13. – 2001. – С. 60-62. – 0,35 друк. арк.

10. Дерій В.А. Контроль за обсягами та якістю реалізованої продукції сільського господарства / В.А.Дерій // Проблеми економіки України. Зб. наук. праць. - Вип. 8. – Тернопіль: ТАНГ, 2001. – С. 167-169. – 0,2 друк. арк.
11. Дерій В.А. Оцінка та проектування заповненості інформаційного поля управлінського обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції (робіт, послуг) / В.А.Дерій // Формування ринкової економіки: Зб. наук. праць. – Спецвипуск: Удосконалення економічної роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. – К.: КНЕУ, 2003. – С. 382-384. – 0,2 друк. арк.
12. Дерій В.А. Внутрішньогосподарський (внутрішньофірмовий) контроль за витратами і доходами у рослинництві / В.А.Дерій // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2005. – № 2. – С. 10-12. – 0,35 друк. арк.
13. Дерій В. Проблеми обліку витрат і доходів підприємства та перспективи їх вирішення в Україні / В.А.Дерій // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 4. – С. 7-11. – 0,7 друк. арк.
14. Дерій В.А. Принципи обліку та фінансової звітності щодо витрат і доходів підприємства : вибір, розвиток / В.А.Дерій // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. – Вип. 17. – Т. 2. – Кам'янець-Подільський, 2009. – 744 с. – С. 123-128. – 0,6 друк. арк.
15. Дерій В.А. Об'єктивна необхідність здійснення витрат і отримання доходів підприємствами та її чинники / В.А.Дерій // Моделювання регіональної економіки. Зб. наук. праць Прикарпатського національного університету ім. Василя Стефаника. – Івано-Франківськ: Плай, 2009. – № 2 (14). – С. 42-48. – 0,4 друк. арк.
16. Дерій В.А. Облік і контроль за витратами на виробництво біопалива / В.А.Дерій // Економічний аналіз. Зб. наук. праць кафедри економічного аналізу Тернопільського національного економічного університету. – Тернопіль: ТНЕУ, 2010. – Вип. 6. – С. 414-418. – 0,5 друк. арк.
17. Дерій В.А. Вітчизняні методи обліку витрат на виробництво: оцінка стану і потенціал застосування / В.А.Дерій // Економічні науки. – Серія “Облік і фінанси”. Зб. наук. праць Луцького національного технічного університету. – Вип. 7 (25). – Ч. 1. – Луцьк, 2010. – С. 415-424. – 0,4 друк. арк.
18. Дерій В.А. Форми (системи) обліку та відображення в них витрат і доходів підприємства / В.А.Дерій // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Вип. 1 (16). – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 37-46. – 0,7 друк. арк.
19. Дерій В.А. Термін “витрати” і його трактування для потреб обліку та контролю / В.А.Дерій // Галицький економічний вісник. – Тернопіль: ТНТУ ім. Івана Пулюя, 2010. – № 1 (26). – С. 154-161. – 0,65 друк. арк.
20. Дерій В.А. Запозичені (зарубіжні) методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції та їхнє використання в Україні / В.А.Дерій // Вісник Львівської комерційної академії. – Львів: Вид-во Львівської комерційної

академії, 2010. – Вип. 33. – 260 с. – (Серія економічна). – С. 84-91. – 0,65 друк. арк.

21. Дерій В.А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств / В.А.Дерій // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Вип. 2 (17). – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 77-83. – 0,55 друк. арк.

22. Дерій В.А. Доходи підприємств та їхні сучасні трактування / В.А.Дерій // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – Науковий журнал. – Луганськ: Вид-во Східноукр. Націон. ун-ту ім. В.Даля. – № 11 (153). – 2010. – ч. 1. – С. 28-33. – 0,4 друк. арк.

23. Дерій В.А. Інформаційно-облікова конструкція (система) витрат і доходів підприємств та її сегменти / В.А.Дерій // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнічного університету (економічні науки). – Мелітополь: Вид-во Мелітопольська друкарня “Люкс”, 2010. – № 4 (12). – С. 109-118. – 0,3 друк. арк.

24. Дерій В.А. Функції економічного контролю та їхнє застосування щодо витрат і доходів підприємств / В.А.Дерій // Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету (економічні науки). – Вінниця: Ред.-вид. відділ Вінницьк. націон. аграрн. ун-ту, 2010. – Вип. 5, т. 2. – С. 35-41. – 0,4 друк. арк.

25. Дерій В.А. Теоретичні засади здійснення витрат і отримання доходів підприємств в конкурентоздатному середовищі / В.А.Дерій // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Вип. 3 (18). – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 93-101. – 0,7 друк. арк.

26. Дерій В.А. Форми й типи економічного контролю в контексті витрат і доходів підприємств / В.А.Дерій // Економіка Крима. – 2010. – № 4 (33). – С. 249-253. – 0,45 друк. арк.

27. Дерій В.А. Перевірка витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) під час аудиторського контролю / В.А.Дерій // Зб. наук. праць “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації”. – Спеціальний випуск № 4 (Тексти статей та тез виступів, оголошених на науковій конференції “База знань сучасного аудитора. Стан та напрямки розвитку” (м. Київ, 22 жовтня 2010 р., Національна академія статистики, обліку та аудиту; Національний центр обліку та аудиту України)). – К.: ДП “Інформаційно-аналітичне агенство”, 2010. – С. 31-36. – 0,4 друк. арк.

28. Дерій В. Поняття і значення економічного контролю для мінімізації витрат та максимізації доходів підприємств / В.А.Дерій // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 2. – С. 48-56. – 0,8 друк. арк.

29. Дерій В.А. Контроль за доходами щодо видів діяльності підприємств: завдання, послідовність, результати / В.А. Дерій // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2011. – Вип. 2. – С. 151-160. – 0,5 друк. арк.

30. Дерій В.А. Види обліку і відображення в них витрат та доходів підприємств / В.А. Дерій // Науковий економічний журнал "Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу". – 2011. – № 1 (13). – С. 107 - 111. – 0,5 друк. арк.
31. Дерій В.А. Місце рахунків витрат і доходів підприємств у планах рахунків бухгалтерського обліку / В.А. Дерій // Галицький економічний вісник. Науковий журнал Тернопільського національного технічного університету ім. Івана Пулюя. – Тернопіль: Вид-во ТНТУ ім. Івана Пулюя. – 2011. – № 1 (30). – С. 133-143. – 1,0 друк. арк.
32. Дерій В.А. Теоретичні аспекти фінансового, управлінського та інших видів господарського обліку: витратно-дохідний сегмент / В.А. Дерій // Вісник Львівської комерційної академії. – Львів: Вид-во Львівської комерційної академії, 2011. – Вип. 35. – 482 с. – (Серія економічна). – С. 119-124. – 0,55 друк. арк.
33. Дерій В.А. Контроль за поточними витратами підприємства: методологія / В.А.Дерій // Інноваційна економіка. Всеукр. наук.-виробн. журнал. – 2011. – № 5 (24). – С. 143-147. – 0,5 друк. арк.
34. Дерій В.А. Проблеми оподаткування і оцінка їхнього впливу на облік та звітність про витрати та доходи підприємств / В.А.Дерій // Наукові записки Національного університету "Острозька академія". – Серія "Економіка". – Фінансова система України: зб. наук. праць. – Остріг: Вид-во Національного університету "Острозька академія", 2011. – Вип. 17. – С. 55-62. – 0,45 друк. арк.
35. Дерій В.А. Інформація про витрати подвійного призначення та її відображення в системі обліку / В.А.Дерій // Науковий вісник Волинського національного університету. – Економічні науки. – 2011. – Випуск 12. – С. 122-125. – 0,35 друк. арк.
36. Дерій В.А. Види економічного контролю за діяльністю підприємств: аналіз і узагальнення поглядів на проблему / В.А.Дерій // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 3. – С. 172-175. – 0,35 друк. арк.

Опубліковані праці апробаційного характеру

37. Дерій В.А. Організація економічного контролю за витратами підприємства: аналіз та оцінка стану / В.А.Дерій // Удосконалення інформаційного середовища прийняття рішень в обліку, аналізі та аудиті: Зб. тез та текстів виступів на міжнар. науково-практ. конф. -15-16 вересня 2005 р. – Мукачєво: Мукачєвський технолог. ін-т, 2005. – С. 22-24. – 0,2 друк. арк.
38. Дерій В.А. Мета, завдання і основні ознаки об'єктів обліку витрат та доходів підприємства / В.А.Дерій // Організаційно-економічні інструменти розвитку інтеграційних процесів в агропромисловому виробництві: Зб. матеріалів міжнар. наук.-практ. конф. -18-19 травня 2006 р. – Ч. 2. – Тернопіль: ТДЕУ, ТІ АПВ УААН, 2006. – С. 56-59. – 0,2 друк. арк.
39. Дерій В.А. Витрати на інтелектуалізацію, інформатизацію й інформацію про підприємство та їх облік / В.А.Дерій // Місце та роль бухгалтерських професій в сучасних інтеграційних процесах економіки України: Зб. матеріалів IV міжнар.

наук.-практ. конф. (16-17 жовтня 2008 р., м. Мукачево). – Мукачево: МТІ, 2008. – С. 34-36. – 0,15 друк. арк.

40. Дерій В.А. Напрями і можливості поліпшення обліку витрат діяльності та його організації у приватно-орендних сільськогосподарських підприємствах / В.А.Дерій // Облік, аналіз і контроль в системі управління підприємством: теорія і практика: матеріали III Всеукр. наук.-практ. конф. (19-21 червня 2009 р.). – Луцьк: РВВ Луцького національного технічного університету, 2009. – С. 28-31. – 0,2 друк. арк.

41. Дерій В.А. Посилення контрольної функції обліку витрат підприємства в умовах світової фінансової кризи / В.А.Дерій // Підприємницька діяльність в Україні: проблеми розвитку та регулювання. Зб. матеріалів III Міжнар. наук.-практ. конф., 28-29 травня 2009 р., м. Київ. – К.: МІБО КНЕУ, 2009. – С. 28-30. – 0,15 друк. арк.

42. Дерій В.А. Розвиток контролю за витратами і доходами підприємств в умовах затягування фінансової кризи / В.А.Дерій // Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. “Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні” (м. Тернопіль, 23-24 квітня 2010 р.). – Тернопіль: Крок, 2010. – С. 247-248. – 0,15 друк. арк.

43. Дерій В.А. Підприємство як об’єкт віддзеркалення інформації про його витрати і доходи / В.А.Дерій // Підприємницька діяльність в Україні: проблеми розвитку та регулювання. Зб. матеріалів IV Міжнар. наук.-практ. конф., 27-28 травня 2010 р., м. Київ. – К.: МІБО КНЕУ, 2010. – С. 62-63. – 0,1 друк. арк.

44. Дерій В.А. Методи обліку доходів підприємств в сучасній Україні / В.А.Дерій // Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством. Тези доповідей міжнар. наук.-практ. конф. (29-30 червня 2010 р., м. Луцьк). – Луцьк: РВВ Луцького націон. технічн. ун-ту, 2010. – С. 101-102. – 0,1 друк. арк.

45. Дерій В.А. Витрати і доходи підприємств та їхнє відображення у планах рахунків // Актуальні проблеми розвитку обліку, контролю та аналізу в умовах глобальних економічних змін / В.А.Дерій // Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Полтава, 7-8 жовтня 2010 р.). – Полтава: ПУСКУ, 2010. – С. 92-95. – 0,15 друк. арк.

46. Дерій В.А. Розвиток класифікації функцій в теорії обліку щодо витрат і доходів підприємств / В.А.Дерій // Нові концепції розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в умовах економічних змін / тези виступів IX-ої Міжнар. наук. конф. (м. Житомир, 14-16 жовтня 2010 р.). – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 245-247. – 0,1 друк. арк.

47. Дерій В.А. Самооблік витрат і доходів робочого місця в структурних підрозділах підприємства / В.А.Дерій // Облік, контроль і аналіз на підприємствах АПК: стан та перспективи розвитку / Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Вінниця, 20-21 жовтня 2010 р.). – Вінниця: ВНАУ, 2010. – С. 20-22. – 0,15 друк. арк.

48. Дерій В.А. Нормативний метод обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції: історія, сучасність та перспективи / В.А.Дерій // Облік, аудит, фінанси: сучасні проблеми теорії, практики та

підготовки фахівців / Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Харків, 28-29 жовтня 2010 р.). – Харків: ХДУХТ, 2010. – С. 73-75. – 0,1 друк. арк.

49. Дерій В.А. Формування середовища конкурентоздатності підприємств і контроль за витратами та доходами в цих умовах / В.А.Дерій // Облік як інформаційна система для економічної безпеки підприємств в конкурентному середовищі / Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., 25-26 листопада 2010 р. / Тернопільський націон. економ. ун-т. – Ч. I. – Тернопіль: ТНЕУ, 2010. – С. 292-296. – 0,25 друк. арк.

50. Дерій В.А. Витрати та доходи підприємств у теорії господарського обліку / В.А.Дерій // Стан, проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю у контексті сучасних концепцій управління: матеріали VI Міжнар. наук.-практ. конф. – 28-29 квітня 2011 р. – Львів: Вид-во Львівськ. комерц. академії, 2011. – С. 154-157. – 0,2 друк. арк.

51. Дерій В.А. Реєстрація та узагальнення інформації про витрати і доходи у центрах відповідальності підприємств // Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функцій у соціокультурному просторі сучасного бізнесу / В.А.Дерій // Міжнар. наук.-практ. конф.: тези доп.: – 12-13 трав. 2011 р., м. Донецьк / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Донецьк. Нац. ун-т економіки і торгівлі ім. М.Туган-Барановського [та ін.]. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2011. – С. 44-47. – 0,15 друк. арк.

52. Дерій В.А. Контроль як важливий інструмент для забезпечення економії витрат і збільшення доходів підприємств у сфері сільського господарства / В.А. Дерій // Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю: Матеріали VIII Міжнар. науково-практ. конф. (м. Черкаси, 18-20 червня 2011 р.): 3-х т. – Т. II. Аналіз та контроль підприємницької діяльності. Моделювання і прогнозування економіки / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Черк. держ. технол. ун-т. – Черкаси: ЧДТУ, 2011. – С. 35-37. – 0,1 друк. арк.

53. Дерій В.А. Особливості побудови обліку і контролю витрат та доходів підприємств у сфері сільського господарства / В.А.Дерій // Еколого-соціальні орієнтири бухгалтерського обліку, контролю, економічного аналізу: тези виступів X-ої Міжнар. наук. конф. (м. Житомир, 13-15 жовтня 2011 р.). – Житомир: ЖДТУ, 2011. – С. 91-92. – 0,2 друк. арк.

Опубліковані праці, які додатково відображають наукові результати дисертації

54. Дерій В.А. Бухгалтерський облік землі в Україні та за кордоном / В.А.Дерій // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2000. – № 5. – С. 14-15. – 0,2 друк. арк.

55. Дерій В.А. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) / В.А.Дерій // Економічна енциклопедія. – Т. 2. – К.: Академія, 2001. – С. 419-420. – 0,1 друк. арк.

56. Дерій В.А. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (П(С)БО) / В.А.Дерій // Економічна енциклопедія. – Т. 2. – К.: Академія, 2001. – С. 818. – 0,1 друк. арк.

57. Дерій В.А. Принцип бухгалтерського обліку / В.А.Дерій // Економічна енциклопедія. – Т. 3. – К.: Академія, 2002. – С. 68. – 0,1 друк. арк.
58. Дерій В.А. Фінансові результати / В.А.Дерій // Економічна енциклопедія. – Т. 3. – К.: Академія, 2002. – С. 821. – 0,1 друк. арк.
59. Дерій В.А. Методика і організація обліку та контролю за витратами діяльності будівельного підприємства / В.А.Дерій // Ефективність інвестиційного процесу в Україні: стан, проблеми і перспективи: Зб. матеріалів Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 17-18 листопада 2005 р.). – Тернопіль: ТДЕУ; ФЕМІ, 2005. – С. 273-282. – 0,7 друк. арк.
60. Дерій В.А. Контроль за витратами і доходами підприємства в будівництві: види, форми та напрями розвитку / В.А.Дерій // Сучасні тенденції і проблеми розвитку інвестиційно-будівельного комплексу: Матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 29-30 листопада 2007 р.) – Тернопіль: Принтер-інформ, 2007. – С. 156-159. – 0,2 друк. арк.

АНОТАЦІЯ

Дерій В. А. Теоретико-методологічні засади обліку і контролю витрат та доходів підприємств. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук зі спеціальності 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Тернопільський національний економічний університет Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України, Тернопіль, 2012.

Викладено результати дослідження теоретико-методологічних засад обліку і контролю витрат та доходів підприємств і розроблено практичні рекомендації щодо їхнього удосконалення у сільськогосподарських підприємствах.

Дослідження проведено на основі системного підходу, який передбачає 3 вектори: дослідницький; предметний; функціональний. Запропоновано розширити склад принципів обліку витрат та доходів підприємств за рахунок двох: цільової спрямованості витрат і адресності доходів, витрат. Розроблено періодизацію розвитку форм обліку України.

Розкрито проблеми обліку та контролю витрат, доходів підприємств і вказано напрямки комплексного їхнього розв'язання. Запропоновано вдосконалити структуру Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкцію до застосування цього плану в частині витрат, доходів. Визначено критерії прогнозу результативності запровадження зарубіжних методів у вітчизняну систему обліку.

Сформульовано концептуальні положення щодо місця і ролі обліку та аудиту в глобалізованому світі. Встановлено інструменти обліку та контролю витрат, доходів підприємств. Здійснено класифікацію функцій обліку та економічного контролю витрат і доходів підприємств. Доповнено існуючі аспекти трактування контролю новими. Проведено класифікацію видів, форм та типів економічного контролю.

Доведено, що контроль за витратами на виробництво може проводитись за сімома варіантами. Запропоновано контроль за адміністративними витратами здійснювати за групами і напрямками цих витрат. Рекомендовано підприємствам вести “Журнал щоденного контролю за реалізацією продукції та її оплатою”.

Ключові слова: теорія, методологія, облік, контроль, витрати, доходи, підприємства.

АННОТАЦИЯ

Дерий В. А. Теоретико-методологические основы учета и контроля расходов и доходов предприятий. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание учёной степени доктора экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учёт, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Тернопольский национальный экономический университет Министерства образования и науки, молодежи и спорта Украины, Тернополь, 2012.

Изложены результаты проведенного исследования теоретико-методологических основ учета и контроля расходов, доходов предприятий и разработаны практические рекомендации относительно совершенствования учета и контроля расходов, доходов сельскохозяйственных предприятий с целью оптимизации информации в условиях обострения глобальных противоречий и кризисных явлений.

Исследовано теоретико-методологические основы учета и контроля расходов и доходов сельскохозяйственных предприятий на основе системного подхода, который предусматривает 3 вектора: исследовательский (теория – методология – методика – техника – практика); предметный (доходы – расходы – финансовый результат); функциональный (учет – отчетность – анализ – контроль). Предложено внедрить в систему учета и контроля расходов, доходов предприятий два новых принципа: целевой направленности расходов и адресности доходов и расходов. Разработано периодизацию развития форм учета на Украине, которые охватывают 1918-2012 гг., а также сделано прогноз на шестой период (2016-2035 гг.).

Усовершенствована классификация основных видов хозяйственного учета в сегменте расходов и доходов предприятий путем определения таких видов: финансовый, управленческий, налоговый (налоговые расчеты) и статистический с соответствующим их разделом на отдельные составные.

Определены проблемы учета и контроля расходов и доходов предприятий, раскрыты направления комплексного решения этих проблем. Выделено 11 отраслевых особенностей сельского хозяйства (среди них: главное условие производства продукции сельского хозяйства – земля сельскохозяйственного назначения; наличие в сфере сельского хозяйства биологических активов) и определено меру их влияния на методологию учета, контроля. Предложены направления улучшения структуры Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций Украины и Инструкции к применению

этого плана в сегменте расходов и доходов. Определены критерии прогноза результативности внедрения зарубежных методов в отечественную систему учета.

Сформулированы концептуальные положения относительно места и роли учета и аудита как одной из форм контроля в глобализированном мире (приобретают ярко выраженные признаки глобализма с широким применением международных стандартов бухгалтерского учета, финансовой отчетности, контроля, аудита), а также относительно целесообразности значительного сокращения расходов предприятий в условиях обострения глобальных противоречий и кризисных явлений (расходы предприятий в таких условиях должны быть оптимизированы с учетом существенных рисков спада производства и прогнозируемых ожиданий на его повышение).

Установлены методологические инструменты учета и контроля расходов и доходов предприятий (их дополнено таким инструментом, как архив). Осуществлено классификацию функций учета и экономического контроля на основные, смежные и дополнительные из соответствующей детализацией на подфункции. Раскрыты положения, связанные с учетом расходов двойственного назначения (определена принадлежность конкретных расходов к определенным группам расходов двойственного назначения и представлена корреспонденция счетов таких расходов с другими счетами).

Дополнено существующие аспекты трактовки контроля новыми, среди которых: международный, финансовый, институциональный и морально-психологический аспекты.

Проведено классификацию видов (в том числе к видам контроля зачислен смешанный контроль, которым предусмотрено 6 пар связей с другими видами контроля), форм (выделено форму по уровню контроля: метаконтроль, мегаконтроль, макроконтроль, микроконтроль, миниконтроль, миликонтроль) и типов (общеекономический, банковско-финансовый, узкоспециализированный, государственно-административный, аудиторско-направляющий, обще-предпринимательский (административный), структурно-предпринимательский, продуктовый, функциональный, ресурсный, общественно-организационный, пресово-коммуникационный, частно-общественный, профсоюзный, депутатский) экономического контроля.

Доказано, что контроль расходов на производство может проводиться по семи вариантам: контрольно-ревизионная группа (сектор) або контролер-ревизор; председатель и члены ревизионной комиссии; контроль собственников, руководителей и специалистов; внешняя аудиторская фирма (аудитор); внутренняя аудиторская служба (аудитор); внутренняя аудиторская деятельность собственника, руководителей и специалистов; совместная аудиторская деятельность внешних и внутренних аудиторов. Рекомендовано контроль административных расходов сельскохозяйственных предприятий осуществлять по четырем группам, а в середине каждой группы – по направлениям. Предложено предприятиям вести “Журнал ежедневного контроля реализации продукции и ее оплаты”.

Ключевые слова: теория, методология, учет, контроль, расходы, доходы, предприятия.

ANNOTATION

Deriy V.A. Theoretical and Methodological Essentials for an Enterprise's Expenses and Revenues Accounting & Control. – On rights of a manuscript.

The thesis to obtain the scientific degree of Doctor of Economics in specialty 08.00.09 - Accounting, Analysis and Audit (according to the types of economic activities). – Ternopil National Economic University Ministry of Education and Science, Youth and Sports of Ukraine, Ternopil, 2012.

The thesis deals with the comprehensive research of theoretical and methodological essentials of an enterprise's expenses and revenues accounting and control. There were also elaborated the practical recommendations concerning their improvement at agricultural enterprises.

The research was carried out using a systematic approach, which involves three vectors: research; subject; functional. The author proposed to expand the expenditures and revenues accounting principles at the expense of the following: aiming of expenditures and revenues and costs. There was also designed a periodic scheme for the development of accounting forms in Ukraine.

The author disclosed the problems of expenses and revenues accounting and control, and the directions of their integrated solution were offered. It was proposed to improve the structure of the Plan of Accounts for assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations, Instructions for use of the plan in terms of expenses and revenues. The criteria for efficiency forecast of implementation of foreign methods in the national system of accounting were defined.

The conceptual principles of the role of accounting and auditing in a globalized world were determined. The instruments of an enterprise's expenses and revenues accounting and control were identified as well as the classification of functions of accounting and economical control of an enterprise's expenses and revenues was made. The new aspects of control interpretation were added. The classification of content and types of economical control was developed.

The author proved that the production expense control can be carried out in seven ways. It was proposed to accomplish the control of administrative expenses according to groups and directions of the expenditures. It was recommended to fill in "Daily register of control over sales and payments".

Key words: theory, methodology, accounting, control, expenses, revenues, enterprises.