

СЕКЦІЯ 3

ПРОБЛЕМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РІЗНИХ ВИДІВ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Хашимі Р.Е., Аккузіна Г.Е.

РЕМОНТ ОРЕНДОВАНИХ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ

Науковий керівник: ст. викл. кафедри обліку, аналізу та аудиту, Варчук О.А.

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

На сучасному етапі розвитку економіки України питання обліку орендних відносин є досить актуальним, тому що далеко не кожне мале та середнє підприємство може дозволити собі придбати власні основні засоби. Для більшості таких підприємств найоптимальнішим вирішенням цього питання є оренда основних засобів.

За визначеннями, даним у П(С)БО 14 «Оренда» – оренда – це угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку.

Згідно з П(С)БО 14 «Оренда» існує два види оренди:

– фінансова оренда – господарська операція фізичної чи юридичної особи, що передбачає придбання орендодавцем за замовленням орендаря основних фондів з подальшим їх переданням у користування орендарю на строк, що не перевищує строку повної амортизації таких основних фондів з обов'язковою подальшою передачею права власності на такі основні фонди орендарю;

– операційна оренда – оренда інша, ніж фінансова [1].

Який вид оренди підприємство обере залежить від договору оренди. В ньому визначаються склад і вартість переданих в оренду об'єктів основних засобів, розмір орендної плати, тривалість оренди, обов'язки сторін по виконанню договірних умов.

Істотними умовами договору є: об'єкт оренди (склад і вартість майна з урахуванням її індексації); строк, на який укладається договір оренди; орендна плата з урахуванням її індексації; порядок використання амортизаційних відрахувань; відновлення орендованого майна та умови його повернення або викупу.

У бухгалтерському обліку фінансова та операційна оренда відображається по різному. Фінансова оренда – характеризується тривалим терміном контракту та амортизацією всієї або більшої частини вартості орендованого майна. Фактично фінансова оренда являє собою форму довгострокового кредитування інвестиційного проекту. Орендар відображає в бухгалтерському обліку одержаний у фінансову оренду об'єкт одночасно як актив і зобов'язання за найменшою на початок строку оренди оцінкою: справедливою вартістю активу або теперішньою вартістю суми мінімальних орендних платежів. При фінансовій оренді основні засоби зараховуються на балансовий рахунок 10 «Основні засоби».

Операційна оренда передбачає передачу орендарю права користування основними засобами на строк, що не перевищує строку їх повної амортизації, з обов'язковим поверненням таких основних засобів їх власнику після закінчення строку орендної угоди. Передача основних засобів в оренду здійснюється за актом приймання-передачі в операційну оренду основних засобів. При операційній оренді основні засоби

зараховуються на позабалансовий рахунок № 01 «Орендовані необоротні активи» за балансовою і первісною вартістю орендодавця, що зазначається у договорі оренди. Понесені витрати орендар повинен відобразити на рахунку 23,91,92,93 або 94, в залежності де буде використовуватися орендований основний засіб, керуючись договором оренди.

Існує три варіанти поліпшення об'єкту основного засобу та його ремонт.

Перший варіант передбачає ремонт, коли його здійснює орендодавець. У бухгалтерському обліку орендаря ремонт не відображається.

Другий варіант передбачає ремонт, коли його здійснює орендар. Основна проблема, що може виникнути, – це віднесення певного виду робіт до категорії поточних витрат або витрат, які слід капіталізувати. Капітальний ремонт виконується за потреби згідно з результатами обстеження технічного стану і призначений для продовження строку експлуатації транспортного засобу. До капітального ремонту належать роботи, пов'язані із заміною кузова для автобусів та легкових автомобілів, рами для вантажних автомобілів або одночасною заміною не менше трьох базових агрегатів.

Поточний ремонт виконується за потреби згідно з результатами діагностування технічного стану транспортного засобу або за наявності несправностей і призначений для забезпечення або відновлення його працездатності.

Крім поточного ремонту, є ще щоденне обслуговування, технічне обслуговування та сезонне технічне обслуговування транспортного засобу. Технічне обслуговування є невід'ємною частиною підтримання транспортного засобу у належному технічному стані. Такі витрати слід віднести до витрат звітного періоду: рахунки 91, 93.

Третій варіант передбачає ремонт, коли ремонт орендованих основних засобів проводить орендар, а орендодавець компенсує йому понесені витрати. Відображати таку операцію в бухгалтерському обліку слід так, як при продажу послуги (табл. 1.1)

Таблиця 1.1 – Відображення в обліку ремонту орендованих основних засобів який проводить орендар, а орендодавець компенсує йому понесені витрати

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1. Відображено дохід від продажу послуги	377 "Розрахунки з іншими дебіторами"	703 "Дохід від реалізації послуг та робіт"
2. Дохід зменшено на суму ПДВ	703 "Дохід від реалізації послуг та робіт"	641 "Розрахунки за податками"
3. Понесені витрати відображено у складі собівартості послуг	23 "Виробництво"	20 "Виробничі запаси" 66 "Розрахунки з оплати праці" 65 "Розрахунки за страхуванням"
4. Відображено у складі витрат собівартість послуг	903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг"	23 "Виробництво"
5. Понесені витрати віднесено на фінансовий результат	791 "Результат операційної діяльності"	903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг"
6. Відображено у складі фінансового результату отримані доходи	703 "Дохід від реалізації послуг та робіт"	791 "Результат операційної діяльності"

Отже, укладаючи угоду з оренди основних засобів обов'язково необхідно передбачити всі питання пов'язані з їх ремонтом, відобразити повноваження та обов'язки орендодавця та орендаря.

Список літератури:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р., № 92.

2. Масленніков Є.І. Управління орендними операціями та їх облік на підприємствах машинобудування // Праці Одеського політехнічного університету. – 2011. – Випуск 3(37). С.106
3. Водоп'янова О. Договори від А до Я // Спеціальний випуск бухгалтерського тижневика «Дебет-Кредит». – 2009. – Частина 1
4. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 5-те вид. доповн. і перероб. – К.: Алерта, 2011. - 976 с.
5. Вишневецкая В. Ремонт/улучшение арендованных основных средств: учет у арендодателя

Варчук О.А., Амурова О.В., Крисенко А.В.

ВНУТРІШНІЙ ТА ЗОВНІШНІЙ АУДИТ: ВІДМІННОСТІ

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

Аудиторську діяльність в Україні було запроваджено у 1993 р. з ухваленням Закону «Про аудиторську діяльність» [1]. З його ухвалення активно почав розвиватися ринок аудиторських послуг суб'єктів підприємницької діяльності – спеціалізованих фірм та самостійних аудиторів. За цією діяльністю в нашій державі стежить Аудиторська палата України (АПУ). Вона надає відповідні сертифікати й ліцензії. Сертифікат аудитора підтверджує кваліфікаційний рівень його власника, ліцензія надає йому (або фірмі, у якій він працює) право провадити цей специфічний вид підприємницької діяльності [2].

Згідно із Законом України «Про аудиторську діяльність» аудит – це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам [1].

Аудит розрізняють як зовнішній та внутрішній. Більш поширеним серед вітчизняних підприємств є використання зовнішнього аудиту, а внутрішній аудит використовує незначна кількість великих підприємств.

Існує багато різних підходів до визначення понять «внутрішній» та «зовнішній» аудит та виявленню відмінностей між ними. Дослідженню цього питання присвятили свої праці Бутинець Ф.Ф., Кулаковська Л.П., Потопальська Г.Г., Савченко В.Я., Сопко В.В. та ін.

На думку Кулаковської Л.П., внутрішній аудит може розглядатися як невід'ємна частина загальної системи управління. Об'єкти перевірки залежать від мети і завдань, поставлених перед аудитом керівництвом підприємства (як правило, це функції системи контролю й обробки інформації). Завдання внутрішнього аудиту – допомогти відповідним працівникам покращити ефективність своєї роботи. Внутрішні аудитори є залежними і підпорядковуються керівництву підприємства, вони перевіряють бухгалтерську інформацію на достовірність і подають керівництву результати аналізу, оцінку, рекомендації, поради та інформацію про діяльність об'єктів, що ними перевірялися. Внутрішні аудитори не зобов'язані мати сертифікат аудитора. Це може бути фахівець із бухгалтерського обліку, економіст або фахівець з інших економічних спеціальностей. Зовнішній аудит проводиться аудиторськими фірмами (приватними аудиторами), регламентується юридично і дає змогу зовнішнім групам спостерігати і контролювати діяльність організації та її керівництва. Зовнішні аудитори надають аудиторські послуги на договірних засадах і несуть відповідальність за свій висновок, критерії, на яких цей висновок базується. Основним обов'язком зовнішніх аудиторів є оцінка регулярної фінансової звітності підприємств. За результатами здійсненої

перевірки зовнішні аудитори подають висновки про повноту, достовірність та відповідність чинному законодавству перевіреної інформації і надають звіт клієнту, де вказують на слабкі сторони контролюючих систем підприємства. Останнім часом зовнішні аудитори розширюють свої функції: вони додатково дають якісну оцінку діяльності підприємства, його економічності, ефективності й результативності; надають послуги у вигляді консультацій з питань оподаткування, управління і роботи інформаційних систем, щодо налагодження бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю тощо [3].

Савченко В.Я., визначає, що внутрішній аудит незалежну діяльність в організації (на підприємстві) з перевірки й оцінювання роботи цієї організації в її інтересах. Внутрішні аудитори вивчають господарські операції з метою надання рекомендацій щодо економного й ефективного використання ресурсів, досягнення найкращого кінцевого результату і вироблення політики компанії. Аудит має допомогти керівникам у виконанні їхніх функцій і сприяти підвищенню прибутковості підприємства [4].

Потопальська Г.Г., вважає, що зовнішній аудит – це елемент інфраструктури ринку, який поєднує користувачів інформації та її елементів, встановлює довіру між ними, сприяє прозорості ринку і розширенню ділових контактів. Тобто зовнішній аудит працює на «зовнішньому полі» підприємства. Головна ж мета внутрішнього аудиту – контроль за оптимальним функціонуванням усіх структурних підрозділів установи, за їх адекватною поведінкою в конкретних умовах макросередовища. Отже, внутрішній аудит працює на «внутрішньому полі» підприємства [2].

Отже, як визначає Потопальська Г.Г., і ми цілком погоджуємося з її думкою, «було б помилково вважати, що зовнішній аудит виконують сторонні фірми, а внутрішній – штатні працівники організації», тобто проведення внутрішнього аудиту можливо здійснювати не тільки власними силами підприємства а й користуватися послугами незалежних аудиторів.

Проведене теоретичне дослідження, дозволяє зробити висновки, що відмінностями внутрішнього і зовнішнього аудиту є мета, завдання, призначення, суб'єкти за якими він здійснюється, організація проведення та користувачі інформації.

Список літератури:

1. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 23.04.1993 року № 3125–12.
2. Потопальська Г. Г. Зовнішній та внутрішній аудит в Україні // Український соціум. - 2005. - № 1 (6). - С.93-100.
3. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В., Організація і методика аудиту: Навч. посіб. -2-е вид. – К.:Каравела, 2005. – 560с
4. Савченко В.Я. Аудит: Навчальний посібник - К.: КНЕУ, 2002. - 322с.
5. Богомазов М. Зовнішній та внутрішній аудит: взаємозв'язок і розподіл функцій // Вісник НБУ. – 2001. – Лип. – С. 60–62.
6. Бутинець Ф. Ф. Аудит: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. – 2-ге вид., переробл. та доп. – Житомир: ПП «Руга», 2002. – 672 с.
7. Національний норматив аудиту № 24 «Врахування роботи спеціалістів внутрішнього аудиту» / Національні нормативи аудиту. – К.: Вища шк.; Знання, 1998. – 574 с.

Варчук О.А., Андрусак А.В.

ДЕПОЗИТНІ ОПЕРАЦІЇ КОМЕРЦІЙНИХ БАНКІВ: УПРАВЛІННЯ ТА КОНТРОЛЬ

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

Сучасні стрімкі умови динамічного розвитку фінансового ринку України висувають більш жорсткі вимоги до контролю за різноманітними господарськими операціями.

Банківська діяльність не є виключенням, а являє собою яскравий приклад необхідності застосування різноманітних інструментів контролю та оперативного управління за всіма операціями.

Отже, депозити, як зазначає Волкова І.А. та Калініна О.Ю., – це грошові кошти, які внесені в банк клієнтами, зберігаються на їхніх рахунках і використовуються відповідно з укладеною угодою та банківським законодавством, а депозитна операція – це операції із залучення коштів на депозитні рахунки [1].

Специфічною рисою депозитних операцій є активна роль клієнта банку, який самостійно визначає величину вкладу, тобто частку своїх доходів, яку він спрямовує на заощадження.

Заходи впливу на економічну поведінку потенційних вкладників мають посісти вагомe місце в процесі управління депозитними операціями комерційного банку.

Чесність і порядність банку щодо клієнтів мають бути нормою у будь-яких, навіть самих несприятливих для банківської діяльності, ситуаціях.

Управління депозитними операціями – це сукупність стратегічних і тактичних заходів, які проводить комерційний банк з метою залучення тимчасово вільних грошових коштів клієнтів, та утворення на цій основі кредитних ресурсів. Надійність і сталість джерел формування кредитних ресурсів забезпечується на основі багатоманітності видів та умов (аж до індивідуалізації) проведення депозитних операцій стосовно конкретних юридичних і фізичних осіб [2].

Ефективне управління депозитними операціями в комерційному банку створює умови для оптимального ресурсного регулювання та є показником професіоналізму персоналу банку.

Стратегічні інструменти управління депозитами банку включають заходи, спрямовані на зміцнення його позицій на депозитному ринку, що передбачає врахування всього комплексу чинників, які створюють зовнішнє середовище для банківської діяльності. Тактичні інструменти управління депозитними операціями у банку включають заходи поліпшення внутрішньої організації депозитної роботи: вдосконалення правил і порядку здійснення депозитних угод, поліпшення роботи персоналу банку, який займається пасивними операціями, пошук нових форм роботи з клієнтами, зменшення ймовірності ризику та нераціональних рішень тощо.

Підходів до контролю існує багато, ми їх розподілили на управлінські (з використанням інструментарію менеджменту), суто економічні, фінансові, маркетингові та ін. та в розрізі терміну застосування конкретного виду контролю (рис.1).

На рис.1 наведено характеристику видів та типів контролю за депозитними операціями, з позначенням відповідних інструментів та механізмів контролю. Важливо відмітити, що на рисунку, також, позначено зворотній контроль, основною ознакою якого є наступне: результати заключного контролю повинні знаходити своє відображення в поточному контролі за депозитними операціями в наступних операційних періодах.

Внутрішній контроль за депозитними операціями має здійснюватися відповідно до Положення про організацію бухгалтерського обліку та звітності в банківських установах України та повинен гарантувати:

- залучення та розміщення депозитів у межах термінів і лімітів, що встановлені Правлінням банку;
- приймання та розміщення всіх депозитів за процентною ставкою, що застосовується у банку згідно із запровадженою ним політикою;
- своєчасне та правильне відображення в бухгалтерському обліку депозитних операцій [3].

Банки мають самостійно визначити процедури звіряння даних аналітичного обліку за депозитами з даними про обороти і залишки за відповідними рахунками синтетичного обліку. У разі автоматизованого нарахування відсотків і відображення їх за відповідними рахунками бухгалтерського обліку необхідно регулярно переглядати відповідні процедури внутрішнього контролю, перевіряти розрахунок процентів і записи за цими рахунками [4].

Отже, резюмуючи викладене, можна сказати, що контроль за депозитними операціями є вкрай складною процедурою, яка вимагає застосування контрольних-аналітичних інструментів всієї галузі фінансової системи, відображення у відповідних постановках та інструкціях щодо банківської діяльності.

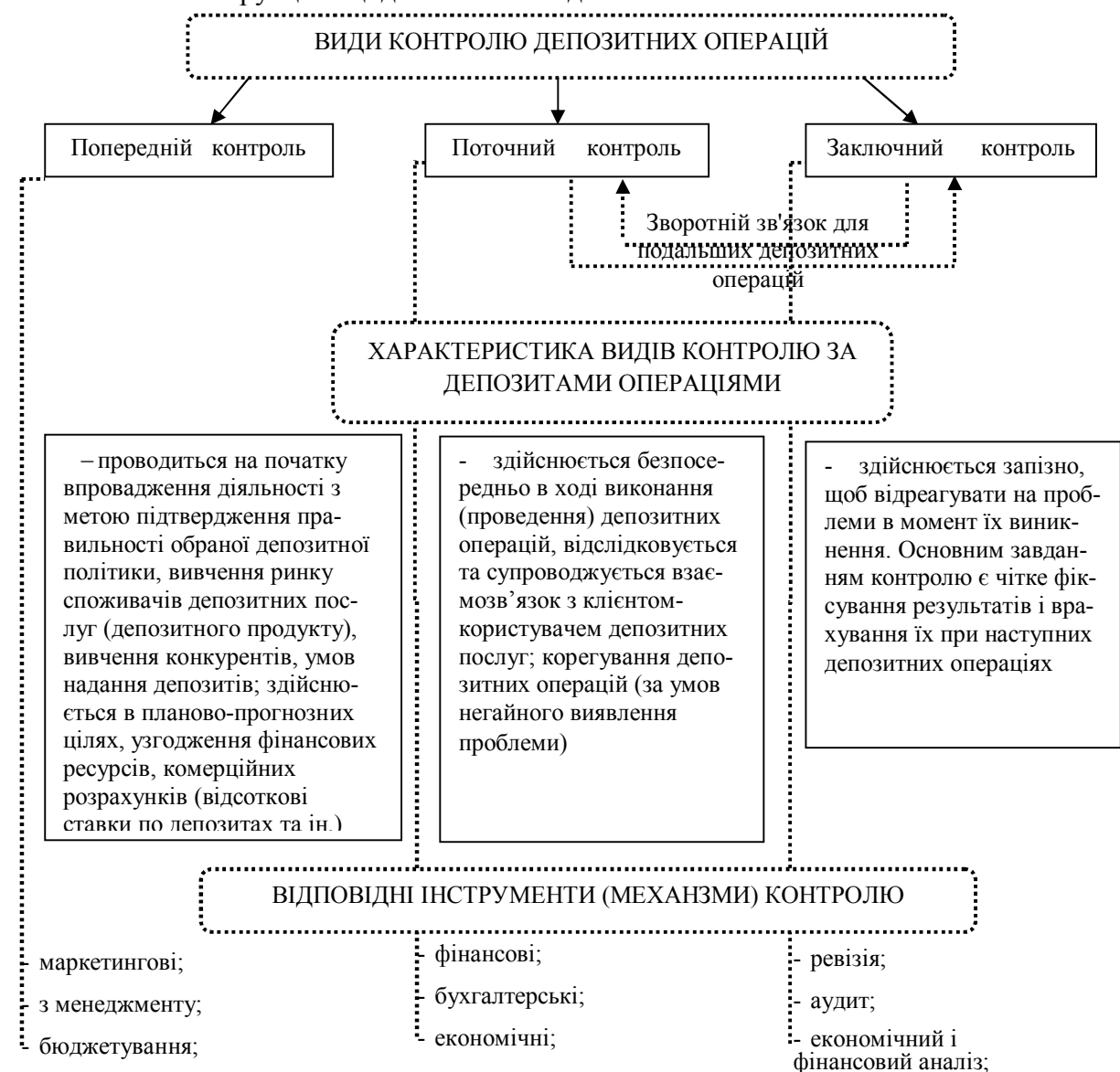


Рисунок 1– Типи та рівні контролю за депозитними операціями комерційних банків

Список літератури:

1. Волкова І.А., Калініна О.Ю. Бухгалтерський облік у банках: Навчальний посібник. – К.: «Центр учбової літератури», 2009
2. Лагунін В. Д. Кредитування: теорія і практика: навчальний посібник / В.Д. Лагунін. — К.: Товариство "Знання", КОО, 2002. — 215 с.
3. Положення про організацію бухгалтерського обліку та звітності в банківських установах України від 30.12.98 р. № 566 // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0056-99>.
4. Матеріали сайту Megos. org. ua

К.е.н., доц. Кірсанова В.В., Жуліф В.Р.

ОСНОВНІ НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ З РЕМОНТУ ОЗ

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

В своїй діяльності підприємство здійснює витрати ресурсів пов'язаних з його функціонуванням. Ефективність обліку витрат залежить від правильного розподілу їх як економічних категорій, використання оптимальних принципів поділу витрат за економічними ознаками та статтями.

Проблемі обліку загальновиборничих витрат є актуальним питанням, так як правильна організація обліку дає змогу підвищити достовірність їх обліку, дає змогу провести економічний аналіз витрат, результати котрого можуть стати надійною базою для прийняття управлінських рішень керівництвом підприємства.

Метою даної статті є уточнення складу загальновиборничих витрат на підприємствах сфери послуг, а також удосконалення методичних та організаційних засад їх розподілу для забезпечення ефективного функціонування підприємства в умовах ринкових відносин.

Об'єктом дослідження є облік загальновиборничих витрат на базі практики в ТОВ "НІК". Згідно з КВЕД-2010 ТОВ "НІК" має право займатися наступними видами діяльності:

- 41.20 "Будівництво житлових і нежитлових будівель";
- 7.99 "Інші види роздрібно торгівлі поза магазинами";
- 33.12 "Ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення".

На даний момент підприємства займається тільки одним видом діяльності – 33.12 "Ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення".

Врахування організаційно-технологічних особливостей діяльності підприємства сфери послуг вимагає окремих підходів до визначення складу і структури загальновиборничих витрат.

Порядок розподілу загальновиборничих витрат встановлено в П(с)БО 16 "Витрати" [1]. Проте для систематизації облікових даних ТОВ "НІК" пропонується ведення аналітичного обліку по рахунку 91 "Загальновиборничі витрати" за наступними субрахунками:

- 911 – Витрати на утримання і експлуатацію виробничого обладнання;
- 912 – Витрати на утримання і експлуатацію виробничого ангара;
- 913 – Транспортні витрати;
- 914 – Витрати на управління виробництвом;

- 915 – Інші витрати.

Схему розподілу загальновиробничих витрат підприємства ТОВ "НІК" приведено на рис.1.

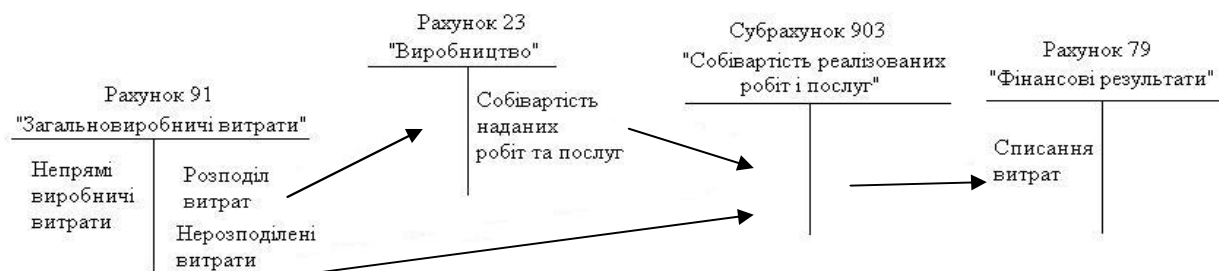


Рис.1. Схеми розподілу загальновиробничих витрат

Згідно п. 16 П(с)БО 16 "Витрати" загальновиробничі витрати поділяються на постійні і змінні [1].

До змінних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом, що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. До них відносяться субрахунки 913 і 915.

До постійних загальновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. До них відносяться субрахунки: 911, 912, 914.

Бази розподілу для субрахунків рахунку 91 "Загальновиробничі витрати":

- 911 – машино-години;
- 912 – години праці;
- 913 – обсяг діяльності;
- 914 – заробітна плата;
- 915 – обсяг діяльності.

Розподіл загальновиробничих витрат приведено у табл.1 по субрахунку 914.

Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення.

Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

Таблиця 1 – Розрахунок розподілу загальновиробничих витрат ТОВ "НІК" за березень 2013 року.

№	Показники	Усього	На одиницю бази розподілу (1 людино-година)	Включення загальновиробничих витрат до	
				Рахунок 23, грн.	Рахунок 903, грн.
1	2	3	4	5	6
1	База розподілу за березень 2013 року, людино-години	1280	X	X	X

Продовження табл. 1

1	2	3	4	5	6
	Загальновиробничі витрати за нормальною потужністю, грн.	21000			
	з них:				
2	змінні	5000,00		X	X
3	(ряд. 3 гр. 4 = ряд. 2 гр. 3 : ряд. 1 гр. 3)		3,91		
4	постійні	16000		X	X
5	(ряд. 5 гр. 4 = ряд. 4 гр. 3 : ряд. 1 гр. 3)		12,50		
6	База розподілу за фактичною потужністю, людино-години:	1279,65			
	звітний період - березень		X	X	X
7	Фактичні загальновиробничі витрати, грн.:				
8	звітний період - березень	20994,24			
	з них:				
9	змінні	5080,00	X	5080,00	X
10	постійні - усього (ряд. 8 гр. 3 - ряд. 9 гр. 3)	15914,24	X	X	X
	у тому числі:				
10.1	постійні розподілені (ряд. 6 гр. 3 x ряд. 5 гр. 4)	15914,24	X	15914,24	X
10.2	постійні нерозподілені (ряд. 10 гр. 3 - ряд. 10.1 гр. 3)	85,76	X	X	85,76

Вихідним документом для розподілених загальновиробничих витрат є "Відомість розподілу загальновиробничих витрат по рахунках 23 і 90". Форма звітності затверджена підприємством самостійно та представлена у табл.2.

Таблиця 2 – Відомість розподілу загальновиробничих витрат по рахунках 23 і 90

Статті	Сума	У дебет рахунка	
		23	903
Загальновиробничі витрати:			
Змінні	5080,00	5080,00	
Постійні	16000,00	15914,24	85,76
Всього	21080,00	20994,24	85,76

В кінці кожного звітного місяця загальновиробничі витрати сумують та розподіляють. Запропоновані вище бази розподілу для кожного субрахунку вважаються доцільними та запропоновані підприємству для впровадження.

Стосовно організації облікового процесу пропонується використання програмного продукту 1С "Підприємство 8.2" разом з "Медок". Це спростить процес обліку в цілому та дасть можливість уникнути допущення помилок при перенесенні даних та дублювання операцій. Але аналізуючи основні показники фінансово-

господарської діяльності ТОВ "НІК" за 2010-2012 рік можна зробити висновок, що підприємство працює з низьким рівнем рентабельності і нестабільно та на даний час не має у своєму розпорядженні вільних коштів для придбання програмного забезпечення.

Список літератури:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати". Наказ Міністерства фінансів України №318 від 31 грудня 1999 р. (Редакція від 10.01.2012, підстава №1556-11).

К.е.н., доц. Волощук Л.О., Товкус Т.С.

ВНУТРЕННИЙ И ВНЕШНИЙ КОНТРОЛЬ В МОРСКИХ ПОРТАХ УКРАИНЫ

Науковий керівник: к.е.н., доц. кафедри обліку, аналізу і аудиту,

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

Современные руководители украинских портов вынуждены принимать решения в условиях высокой конкуренции, как на внутреннем, так и на внешнем рынке. Жесткие условия конкуренции среди портов черноморского бассейна требуют от портов Украины формирования и развития своих конкурентных преимуществ не только исходя из географического расположения и наличия производственных мощностей. Обеспечение эффективной деятельности в условиях конкурентной среды требует усовершенствования или изменения методов стратегического управления и планирования деятельности порта, разработки направлений по сокращению затрат на обслуживание судов, грузов и пассажиров, требований к качеству выполняемых услуг и определению рациональных условий для их предоставления.

Воплощение в жизнь принятых решений требует соблюдения заданных параметров и законности действий при их выполнении, что, соответственно, требует контроля. **САМОСТОЯТЕЛЬНО** контрольные функции порт выполняет в два этапа. В первую очередь – это оперативный контроль собственными силами администрации в процессе реализации решений. Вторым этапом следует проведение контрольных мероприятий силами подразделения внутреннего контроля порта относительно результатов реализации этих решений.

Начиная с 2012 года, внутренний контроль в портах осуществляется исключительно по собственной инициативе руководителей портов в связи с отменой Министерством инфраструктуры Украины приказа «О координации деятельности Минтрансвязи в сфере внутреннего финансового контроля». Данный приказ регламентировал наличие на предприятиях Минтрансвязи действующих структурных подразделений контрольно-ревизионной работы и образование таких подразделений в случае их отсутствия.

При проведении контрольных мероприятий внутренний контроль уделяет внимание широкому спектру вопросов, принимает меры к устранению выявленных нарушений и несоответствий, к возмещению не полученных доходов и необоснованно понесенных расходов, а также инициирует принятие мер дисциплинарного взыскания к лицам, допустившим выявленные нарушения. Осуществление контрольных функций относительно результатов деятельности порта и реализации решений руководства, соблюдения правомерности и достоверности осуществленных операций в конечном итоге влияет на сокращение замечаний и претензий со стороны внешних контролирующих органов. Таким

образом, внутренний контроль, кроме контрольных функций, оказывает упреждающее действие и ко времени проверки с внешней стороны порт готов к оценке своей деятельности.

Уровень внутреннего контроля обусловлен его независимостью от текущего производственного процесса и непосредственной подчиненности первому руководителю порта. Не редки случаи привлечения работников подразделения внутреннего контроля к контролирующим функциям текущего производственного процесса, что может привести и приводит к снижению исполнительской дисциплины на местах в процессе реализации решений, а также к снижению ответственности при принятии тех или иных производственных решений на уровне руководителей среднего звена.

С *ВНЕШНЕЙ* стороны порты Украины, как предприятия государственного сектора экономики, помимо государственных налоговых органов, систематически проходят проверку со стороны Государственной финансовой инспекции (ранее Главного контрольно-ревизионного управления) и Министерства инфраструктуры (ранее Министерства транспорта и связи), к сфере управления которого они относятся. В процессе внешнего контроля также рассматриваются вопросы правомерности и достоверности осуществленных операций, результаты деятельности, отраженные в финансовой отчетности, определяется степень отклонений от заданных параметров.

С середины 2009 года и до конца 2012 года, кроме плановых и внеплановых проверок, в качестве внешнего контроля Государственная финансовая инспекция проводила государственный финансовый аудит отдельных хозяйственных операций. Данная контрольная мера предполагала проведение мониторинга текущих хозяйственных операций и платежных поручений.

В целом, уровень фискального давления на субъекты хозяйствования, в том числе и морские порты, значителен, несмотря на внедрение риск-ориентированного подхода к планированию работы органов Госфининспекции Украины и сокращение количества контрольных мероприятий [3]. Из общей суммы установленных Госфининспекцией в 2012 году финансовых нарушений, ущерб от которых составил 3,7 млрд грн, возмещено 1,9 млрд грн [4], что составляет 51%. Анализируя статистические данные о результатах работы, опубликованные на сайте Госфининспекции Украины [5], видно, что сумма возмещенных потерь финансовых и материальных ресурсов страны состоит из сумм, установленных как в текущем, так и в предыдущих периодах, и возмещение потерь текущего периода составляет не более 30%. Одной из причин не реализации материалов контрольных мероприятий является ненадлежащее изучение установленных нарушений, что в свою очередь не дает возможности сформировать доказательную базу, а также дать рекомендации для устранения предпосылок нарушений в дальнейшем.

Наличие внутренних контрольных функций в производственной и финансовой деятельности портов свидетельствует о действенности и необходимости мероприятий, которые осуществляются силами внутреннего контроля. Опыт западноевропейских стран также свидетельствует о повышении требований к управлению предприятиями, и крупные компании характеризуются наличием многоцелевых и многоуровневых систем принятия решений. По данным бюллетня «The Pricewaterhouse Cooper's» [1] на зарубежных предприятиях благодаря применению контрольных систем и мероприятий выросла эффективность управления на 22% (в среднем по предприятиям), а эффективность производства – на 19%.

В мае 2012 года принят Закон Украины «О морских портах Украины», который призван отделить административные функции порта от производственных, что даст возможность освободить порты от вспомогательных структурных подразделений, объектов соцкультбыта и снизить расходы, которые возникают в процессе производства и реализации услуг. Планируемая форма работы морских портов Украины близка к традиционной форме работы морских портов мира, которая предусматривает передачу стивидорных (погрузо-разгрузочных) функций, складских операций, лоцманских услуг и ряда других функций

частным операторам порта [2]. В тоже время собственность, управление и контроль над использованием основных объектов инфраструктуры портов остается прерогативой государства, в лице вновь создаваемой администрации морских портов Украины.

Список литературы:

1. The Pricewaterhouse Cooper's bulletin. London, №2. Feb., 2002.
2. Кибик О.Н. Экономика портового хозяйства. -Одесса: ОДМУ, 2004. - 280с.
3. Коллегиальные итоги 2012 года //Всеукраинский научно-практический
4. журнал «Финансовый контроль». – 2013. - №1 (84).
5. П.П. Андреев. В 2013 г. мы планируем провести масштабную проверку
6. всех бюджетных программ// Интервью. - RBC.ua»Все новости»/petr-
7. andreev-v-2013-g.
8. <http://www.dkrs.gov.ua>

Швагірева В.С., Зайченко М.В.

ОБГРУНТУВАННЯ РОЗШИРЕННЯ ЕКСПОРТНИХ МОЖЛИВОСТЕЙ ПІДПРИЄМСТВА

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

Постановка проблеми. Проблема розробки та здійснення заходів щодо підтримки експорту країни на світовому ринку, збереження його позицій на світовому ринку завжди є актуальною для будь-якої країни світу. Для України ця проблема є особливо актуальною. Для стабільного розширення питомої ваги експорту країни на світовому ринку необхідно сформувавши ефективну економічну політику. Адже для виходу підприємства на зовнішній ринок, для стабілізації та збереження положення підприємства необхідно провести оцінку його експортних можливостей. Вагомою складовою управління ЗЕД є управління експортним потенціалом з метою розробки та реалізації економічно обґрунтованих механізмів його поліпшення й в цілому підвищення ефективності діяльності господарюючого суб'єкта [5].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У зв'язку з актуальністю питань дослідження економічних можливостей підприємства входить до сфери наукових інтересів багатьох зарубіжних та вітчизняних вчених, серед яких П. Ліндерт, М. Портер, Р Харрод, І.Р. Бузько, О.В. Божанова, А.Е. Воронкова, Д.К. Воронкова, Н.В. Касьянова, О.В. Кленін, Є.В. Лапін, Ю.С. Погорелов, О.А. Сущенко. Дослідженням проблем розширення експортних можливостей та їх управління в умовах функціонування вітчизняної економіки переймалися такі вчені, як С.В. Голіней, А.А. Золотухін, Т.М. Мельник, Н.А. Клименко, С.В. Фомішин тощо. Аналіз наукових публікацій, присвячених саме цьому питанню, дозволив зробити висновок, що ця проблема досліджується науковцями переважно на макро- і мезорівні, коли мова йде про експортні можливості держави, регіону, галузі. Але недостатньо уваги на сьогодні приділено актуальним питанням оцінки та розвитку експортних можливостей виробничого підприємства, особливо в умовах розширення його ЗЕД.

Метою роботи є обґрунтування заходів щодо розширення експортних можливостей підприємства, зокрема його формування, оцінки та розвитку.

Основні матеріали дослідження. В економічному контексті потенціал підприємства характеризує сукупність його можливостей. З цієї точки зору, під можливостями підприємства зазвичай розуміють сукупність чинників, які характеризують силу, джерела, спроможності, кошти, запаси, ресурси та інші резерви, які можуть бути використані в економічній діяльності [1,2].

Експортний потенціал, безпосередньо підприємства, визначається як готовність, спроможність підприємства здійснювати зовнішньоекономічну діяльність, зокрема експортну діяльність, яка полягає у виході на цільові зовнішні ринки збуту. Експортний потенціал є основою для розробки стратегії виходу підприємства на зовнішній ринок. Отже, фактори, які впливають на розвиток експортного потенціалу також опосередковано впливають і визначають процедуру формування стратегії виходу підприємства на зовнішній ринок та рівень репрезентативності підприємства на зовнішньому ринку. [3]

Для аналізу експортних можливостей підприємства доцільно віднести:

- організація управління підприємством;
- фінансовий аналіз діяльності підприємства;
- стратегічний аналіз підприємства;
- аналіз зовнішньоекономічної діяльності підприємства;
- інформаційне забезпечення зовнішньоекономічної діяльності.

Взаємозв'язок факторів розвитку експортних можливостей та результатів діяльності підприємства на зовнішньому ринку зображений на рис. 1:

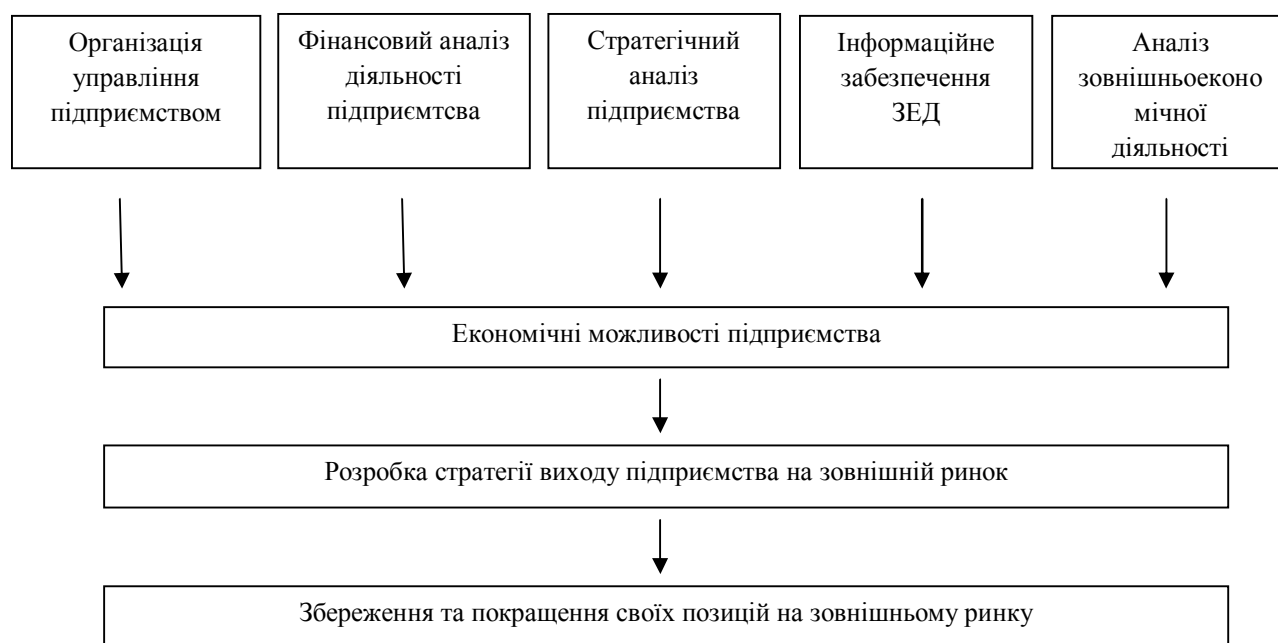


Рис. 1. Взаємозв'язок експортних можливостей та діяльності підприємства на зовнішньому ринку

Аналіз діяльності підприємства на зовнішньому ринку, розробка оптимальної стратегії виходу на зовнішній ринок сприятиме підвищенню конкурентних позицій підприємства та ефективному просуванню продукції підприємства на цільовому зовнішньому ринку.

Для підвищення конкурентоспроможності підприємства, розвитку його експортних можливостей необхідно:

- технічне, технологічне, реконструктивно-капітальне переозброєння підприємства;
- підвищити випуск рентабельної продукції;
- сформувати і забезпечити оптимальну логістичну систему підприємства;
- розробити заходи щодо мінімізації негативного впливу зміни цін на внутрішньому та зовнішньому ринках;

- слідкувати за оновленням обслуговуючих та ремонтних служб на виробництві та збуту продукції.

Крім перерахованих основних напрямків підвищення ефективності системи управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства, велика увага повинна бути приділена оцінці ризиків і формуванню системи безпеки підприємства, удосконаленню методів розробки бізнес-планів, формуванню способів залучення іноземних інвестицій, методикам оцінки ефективності зовнішньоекономічної діяльності підприємства. [4]

Висновки та перспективи подальшого розвитку. Отже, експортний потенціал підприємства слід розглядати як сукупність його можливостей щодо здійснення експортної діяльності. Розвиток експортного потенціалу промислового підприємства є необхідною умовою для розширення ЗЕД. Розвиток експортних можливостей дасть змогу забезпечити не тільки вихід підприємства на нові зарубіжні ринки, але й забезпечить ефективну експортну діяльність в умовах зростаючого попиту. Від аналізованих результатів експортних можливостей підприємства залежить вибір варіанту його експортної стратегії. Розвиток можливостей підприємства має забезпечити зміцнення потенціалу в майбутньому.

Список літератури:

1. Воронкова А.Е., Погорелов Ю.С. Потенціал підприємства як основа його довгострокового розвитку / А.Е. Воронкова, Ю.С. Погорелов // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – №4 (94). – С. 77-84.

К.е.н., доц. Сергієнко О.М.

АНАЛІТИЧНІ МОЖЛИВОСТІ ПОКАЗНИКІВ УТВОРЕННЯ ДОХОДУ СИСТЕМИ НАЦІОНАЛЬНИХ РАХУНКІВ

Науково-дослідний економічний інститут Міністерства економіки України, Київ

Аналіз зведених макроекономічних показників та їх взаємозалежностей в динаміці дають можливість здійснити оцінку економічної політики, що реалізується урядом, виявити проблемні «точки» розвитку та своєчасно розробити конкретні заходи щодо усунення або мінімізації виявлених проблем.

Особливе місце в системі макроекономічного аналізу, на мою думку, повинні посідати макропоказники утворення доходу за секторами економіки. Нажаль, на сучасному етапі зазначеним показникам приділяється досить мало уваги, розглядати їх необхідно системно та комплексно, а не поодиноко.

Основним джерелом формування доходів для господарюючих суб'єктів на макrorівні є валова додана вартість та надані субсидії, які в процесі використання інституційними секторами економіки набувають форми оплати праці найманих працівників, інших чистих податків, пов'язаних з виробництвом, валового прибутку, змішаного доходу. Зазначені показники знайшли своє відображення в рахунку утворення доходу СНР, в якому вони розглядаються як в цілому по економіці, так і за інституційними секторами (табл. 1), а також видами економічної діяльності.

Таблиця 1

Рахунок утворення доходу за інституційними секторами економіки, 2011 рік, млн.грн.

	Інституційні сектори економіки					Оплата послуг фінансових посередників	Вся економіка
	Нефінансові корпорації	Фінансові корпорації	Загального державного управління	Домашні господарства (ДГ)	Некомерційні організації, що обслуговують ДГ		
Ресурси							
Валова додана вартість	704478	63348	175709	216218	5697	-45649	1119801
Усього	704478	63348	175709	216218	5697	-45649	1119801
Використання							
Оплата праці найманих працівників	436352	28159	157588	10690	3933		636722
Інші податки, пов'язані з виробництвом	16685	677	189	2049	341		19941
Інші субсидії, пов'язані з виробництвом	-15530	-	-	-115	-		-15645
Валовий прибуток, змішаний доход	266971	34512	17932	203594	1423	-45649	478783
Усього	704478	63348	175709	216218	5697	-45649	1119801
Чистий прибуток, змішаний доход	168423	29970	0	200230	0	-45649	352974
Секторна структура ВДВ, %							
Валова додана вартість	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Оплата праці найманих працівників	61,9	44,5	89,7	4,9	69		56,9
Інші податки, пов'язані з виробництвом	2,4	1	0,1	0,9	6		1,8
Інші субсидії, пов'язані з виробництвом	-2,2			-0,1			-1,4
Валовий прибуток, змішаний доход	37,9	54,5	10,2	94,3	25	100,0	42,7

Цікавим є порівняльний аналіз секторної структури ВДВ та структури ВДВ за секторами економіки (рис.1). Необхідно зазначити, що у секторі нефінансових корпорацій формується найбільша частка ВДВ в цілому по економіці (61% у 2011 р.), проте в секторному розподілі ВДВ спостерігаються тенденції при яких переважає оплата праці найманих працівників (61,9%), яка є вищою за загальнонаціональний рівень на 5 п.п., натомість валовий прибуток, змішаний доход, який є основним джерелом інноваційно-інвестиційного розвитку підприємств та установ даного сектору складає всього 37,9%.

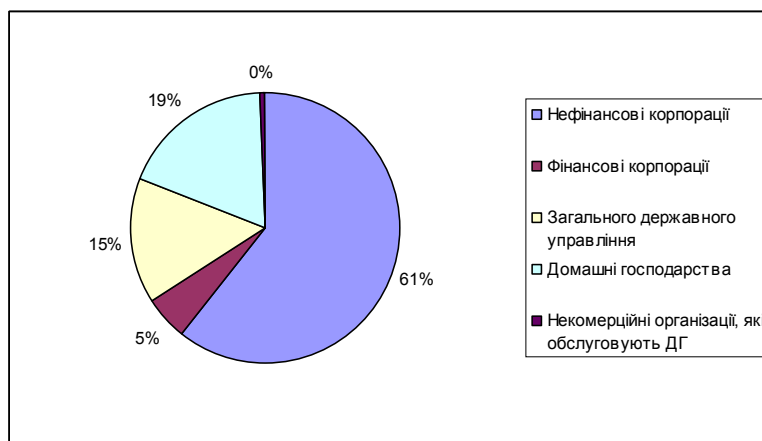


Рис.1. Структура валової доданої вартості за секторами економіки, 2011 р., %

В процесі аналітичних досліджень доцільно звертати особливу увагу на обсяги податків та субсидій в секторному розрізі. Так, СНР дозволяє визначити ті інституційні сектори економіки, що отримують найбільші обсяги субсидій та порівняти ефективність їх діяльності з іншими секторами. Натомість інформація про сплачені податки на виробництво та імпорт в окремих секторах економіки та в цілому по економіці дає можливість визначити їх питому вагу в загальній сумі використаних доходів. Такий аналіз дозволяє центральним органам виконавчої влади проаналізувати податкову політику по відношення до окремих секторів та видів економічної діяльності, а також в цілому по Україні.

Можливості СНР дозволяють виділити два основних напрями аналізу показників даного рахунку, - це структурний аналіз (визначення питомої ваги в загальному обсязі ВДВ доходів найманих працівників, доходів підприємств та організацій сектору нефінансових корпорацій, сектору фінансових корпорацій, загального державного управління та сектору некомерційних організацій), а також дослідження динаміки показників рахунку утворення доходу.

Здійснення структурного аналізу дозволяє проаналізувати структуру ВДВ за факторними доходами, дослідити процеси формування валового прибутку, змішаного доходу, а також державну бюджетно-податкову політику в частині надання субсидій та отримання податків.

За даними даного рахунку можна також здійснити оцінку зарплатомісткості ВДВ та прибуткомісткості ВДВ, які характеризують обсяг ВДВ на 1 грн. оплати праці та 1 грн. валового прибутку відповідно.

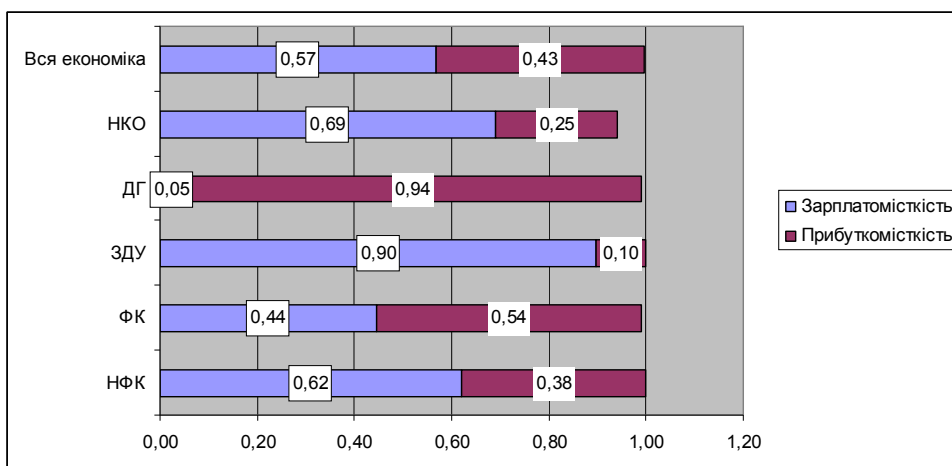


Рис. 2. Зарплатомісткість та прибуткомісткість ВДВ за секторами економіки, 2011 р.

З метою більш ґрунтовного аналізу показників СНР доцільно їх доповнювати самостійними розрахунками структури доходів населення. Наприклад, такими розрахунками можуть бути визначення частки доходів населення в грошовій та натуральній формі, частки оплати праці різних категорій найманих працівників, співвідношення заробітної плати керівників підприємств та інших категорій працівників. Дані аналітичні дослідження також можливо доповнити розрахунками, які характеризують показники рахунку утворення доходу на одного зайнятого та на одного мешканця країни, показниками зарплатовіддачі, зростання середньомісячної заробітної плати за видами економічної діяльності, порівняння темпів зростання продуктивності праці з темпами зростання оплати праці тощо.

Таким чином, аналіз показників рахунку утворення доходу за секторами економіки та видами економічної діяльності дозволяє визначити секторну та галузеву структури загального обсягу доходів від різних видів економічної діяльності, проаналізувати співвідношення частки окремих секторів та видів діяльності у формуванні ВДВ. Крім того, аналіз динаміки показників СНР дає можливість визначити основні тенденції в розподільчих процесах, розрахувати структурні зрушення в розподілі доходів, дослідити динаміку змін ефективності використання живої праці на основі аналізу співвідношень темпів зміни ВДВ, оплати праці, чистих податків та валового прибутку, змішаного доходу, визначити секторні особливості динаміки показників рахунку, а також співвідношення темпів росту оплати праці та валового прибутку, змішаного доходу.

Список літератури:

1. Система национальных счетов: пересмотренный вариант. ООН. Series F/2, REV.4, 1993, Глава VII „Счет дохода”
2. Статистичний збірник Національні рахунки України за 2011 рік. Державна служба статистики України. - К., 2013.

К.т.н., доц. Балан О.С., Бербер А.В.

МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИКОНАННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОГО ПРОЕКТУ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

Інвестиції відіграють центральну роль в економічному розвитку країни, вони визначають загальне зростання її економіки. Інвестиційна діяльність промислових підприємств, пов'язана зі здійсненням капітальних інвестицій і має виключно важливе значення, оскільки створює основи для стабільного розвитку економіки країни. Розвиток у країні інвестиційного потенціалу та реформа бухгалтерського обліку спричинили активізацію досліджень щодо обліку та контролю виконання капітальних інвестицій промислових підприємств, адже для прийняття тактичних і стратегічних рішень з управління капітальними інвестиціями необхідна своєчасна, достовірна аналітична інформація, яка може бути забезпечена лише бухгалтерським обліком та безпосередньо залежить від його якості. Тому удосконалення теорії і практики ведення обліку і здійснення контролю операцій з капітальними інвестиціями в сучасних умовах

соціально–економічного розвитку стає нагальною потребою та визначає актуальність теми дослідження.

Інвестиції це довгострокові вкладення майнових та інтелектуальних цінностей в об'єкти підприємницької діяльності, в результаті якої утворюється прибуток. Реальні інвестиції або капітальні інвестиції це вкладення в основний капітал та приріст матеріально – виробничих запасів. Вони характеризуються галузевою та технологічною структурами, пропорції яких здебільшого визначають ефективність нагромадження.

Початком діяльності, пов'язаної з інвестуванням є пошук інвестиційних концепцій. Ця стадія може стати початком мобілізації коштів для інвестування і написання інвестиційного проекту. Інвестиційний проект – це комплекс взаємопов'язаних заходів, протягом яких передбачається вкладення лімітованої кількості ресурсів, у тому числі інтелектуальних, матеріальних, людських задля отримання запланованого результату та досягнення інвестиційних цілей [1].

В успішності реалізації інвестиційної стратегії інвестора на промисловому підприємстві значне місце посідає облік капітальних інвестицій під час виконання інвестиційного проекту промислового підприємства. Формування інформаційної бази про капітальні інвестиції на підприємствах здійснюється за даними бухгалтерського обліку. У плані рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції [2] про його застосування для бухгалтерського обліку капітальних інвестицій відведено рахунок 15 “Капітальні інвестиції”. Первинний облік обсягів і витрат капітальних інвестицій організовується залежно від виду капіталовкладень, способу виконання будівельно–монтажних робіт (підрядний та господарський), а також каналів і способів придбання машин, обладнання та устаткування.

При виконання інвестиційного проекту промислового підприємства також важлива роль відводиться системам і методам інвестиційного контролю. Основна мета контролю інвестиційного проекту [3] – забезпечення виконання планових показників проекту в ході його реалізації. Сутність контролю інвестиційного проекту полягає у виробленні механізмів, що забезпечують формування відповідних впливів, які виникають при будь–якому відхиленні від плану виконання робіт і спрямованих на зменшення даного відхилення з урахуванням змін у навколишньому середовищі. В рамках функції контролю реалізації інвестиційного проекту вирішуються завдання вимірювання, прогнозування та оцінки ситуації, що складається по досягненню заданих результатів, витрат часу і ресурсів, аналізу та усуненню причин відхилення від базисного плану, коригування плану.

Список літератури:

1. Бирман Г. Экономический анализ инвестиционных проектов / Г. Бирман, С. Шмидт; перевод с англ. – М.: Банки и биржи: ЮНИТИ, 1997. – 587 с.
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 від 30.11.99.
3. Бланк И.А. Инвестиционный менеджмент – М.: Эльга, Ника–Центр, 2001. – 448 с.

ДОСЛІДЖЕННЯ ОСОБЛИВОСТЕЙ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ВАНТАЖОПЕРЕВЕЗЕННЯ МОРСЬКИМ ТРАНСПОРТОМ

Науковий керівник: к.е.н., доц. кафедри обліку, аналізу і аудиту, Свінарьова Г.Б.

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

Облік виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції є найважливішою ланкою бухгалтерського обліку підприємства. Управління підприємством у цілому та за функціями управління неможливе без отримання достатньої, достовірної, облікової та оперативної інформації.

Тому, до основних шляхів вдосконалення організації обліку витрат та калькулювання собівартості морських вантажоперевезень на підприємстві слід віднести наступні:

– розробка необхідних внутрішніх нормативних документів, які регламентують ведення управлінського обліку. Нами виділені напрями облікової політики стосовно витрат, які повинні розкриватися в Наказі про облікову політику детально;

– запропонована форма Звіту про собівартість морських вантажоперевезень. Даний звіт може слугувати базою для ухвалення управлінських рішень, що стосуються зміни структури, обсягу та цін вантажоперевезень, мотивації персоналу, що займається морськими вантажоперевезеннями, а також інвестиційних або інших заходів щодо підвищення ефективності діяльності підприємства;

– для цілей організації управлінського обліку витрат до рахунків фінансового обліку витрат, передбачених Планом рахунків, потрібно відкрити рахунки третього і четвертого порядків – субрахунки й аналітичні рахунки управлінського обліку. Нами запропоновано структуру субрахунків та аналітичних рахунків управлінського обліку витрат. Це дасть змогу мати більш повне розуміння поведінки витрат для їх оперативного контролю і визначити на цій основі фінансовий результат від здійснення операційної діяльності;

– для удосконалення організації обліку та аналізу витрат морського транспортного підприємства є доцільним здійснення таких заходів:

1) удосконалити класифікацію витрат морського транспортного підприємства, яка повинна відображати їх в обліку за місцями виникнення, центрами відповідальності та клієнтами;

2) розробити нові форми документації, удосконалити діючі форми первинних документів витрат й процесу перевезень для автоматизованої обробки даних, що дозволить виявляти відхилення безпосередньо у процесі господарської діяльності, сприятиме уникненню непродуктивних витрат та достовірному відображенню обсягів вантажоперевезень й фінансових результатів;

3) дослідити перспективні напрями удосконалення контролю в системі управління витратами морських вантажоперевезень, зокрема організація самоконтролю центрів відповідальності, що сприятиме адаптації внутрішнього контролю на підприємстві до ринкових умов господарювання;

– проведення глибокого аналізу поточних витрат, які безпосередньо пов'язані з підготовкою та здійсненням процесу вантажоперевезень, а також виконанням робіт і послуг, що забезпечують перевезення. Такий аналіз дає змогу своєчасно, повно і достовірно визначати фактичні витрати на виконання транспортних послуг, розраховувати фактичну собівартість окремих видів перевезень, здійснювати контроль за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів підприємства.

– необхідним при визначенні собівартості морських вантажоперевезень за запропонованою нами методикою є врахування також і основних показників якості перевезення вантажу, таких як : перевезення виконано у встановлених термінах; кількість вантажу не зменшилась; якість вантажу залишилась незмінною (не знизилась) ; не виникла потреба в додаткових непродуктивних витратах (наприклад, перерахунок, перезважування вантажу, розшук вантажу, сортування (при пересортиці) - по найменуванням, по портам призначення, вантажовласникам, виправлення тари, судові витрати).

Безрукова В.В., Луєва К.О.

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ПРОЦЕСІВ НАРАХУВАННЯ І ВИПЛАТИ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПРАЦІВНИКАМ ПІДПРИЄМСТВ ОДЕСЬКОЇ ЗАЛІЗНИЦІ

*Науковий керівник: к.е.н., старший викладач кафедри обліку, аналізу і аудиту,
Балан А.А.*

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

Залізничний транспорт України є провідною галуззю в дорожньо-транспортному комплексі країни. Регулювання виробничо-господарської діяльності залізниць входить до компетенцій ДП «Укрзалізниця», який є природним монополістом в цій сфері. На сьогоднішній день дуже жваво ведуться бесіди щодо його корпоратизації, проте, через наявність багатьох факторів рішення постійно відкладається. Відтак, особливої актуальності набувають питання дослідження передумов і імовірних наслідків за результатами такої корпоратизації. І вже на першому етапі корпоратизації підприємства постає питання готовності та достатності людського ресурсу до вказаних змін. Аналіз попередніх досліджень з кадрових проблем Укрзалізниці показав, що задоволеними місцем роботи, рівнем оплати праці, умовами праці є не більше 10% опитаних працівників. Середній вік працівника близький до 50 років. Основним стримуючим фактором є бажання «допрацювати до пенсії» та наявність соцпакету, доплат за стаж. Для молодих спеціалістів характерна висока плинність кадрів, і основними причинами опитані називають не високі заробітні плати і не можливість отримання житла. Безумовно, названа ситуація характерна для тих відділень Укрзалізниці, які знаходяться у великих містах: Київ, Одеса тощо. Крім того, має місце високий рівень недовіри працівників підприємства його адміністрації, зокрема бухгалтерії, в сфері нарахування і виплати заробітної плати працівникам. Це доводить актуальність досліджень з організації контролю процесів нарахування та виплати заробітної плати. Проблемам контролю розрахунків з оплати праці приділено увагу такими вченими як Мурашко В.М., Бутинцем Ф.Ф., Ткаченко Н.М. та іншими.

Вивчення теоретико-методичних та нормативних засад організації контролю процесів нарахування і виплати заробітної плати працівникам підприємств показало, що економічна категорія «заробітна плата» є складною. І її зміст набуває особливих характеристик в залежності від цілей її дослідження. Більшість науковців, притримуючись визначення нормативних документів чинного законодавства, визначають заробітну плату як *оплату, обчислену, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.* Але, як соціально-економічна категорія, заробітна плата є *основною формою доходів економічно-активного населення, елементом витрат на виробництво, регулятором ринку праці та чинником формування платоспроможного попиту.* Вона виконує

одночасно ряд функцій: соціальну, мотивуючу, регулюючу, відповідальну та ін. На сьогоднішній день заробітна плата є вагомим інструментом впливу на працездатність та відданість персоналу підприємства. Відтак, належна організація процесів нарахування і виплати заробітної плати на підприємстві є запорукою надійного функціонування підприємством. Узагальнення теоретико-методичних та нормативних засад організації процесів нарахування і виплати заробітної плати на підприємстві показав наступне:

Основою організації системи оплати праці є вибір форми і системи оплати праці. Розрізняють відрядну та погодинну форми, які дозволяють обрати відповідну відрядну або погодинну систему оплати праці. Залежно від системи оплати праці та врегульованих взаємовідносин підприємства з працюючими застосовуються різні первинні документи, якими оформляються затрати праці і згідно з якими *нараховується заробітна плата працюючим*. Підставою для нарахування заробітної плати при *погодинній оплаті* служить таблиць обліку робочого часу, який є іменним списком працюючих, до якого щоденно записуються дані про відпрацьований час у годинах, а при неявках – причини. Підставою для нарахування заробітної плати робітникам у *разі відрядної оплати* є різні документи: наряди, маршрутні листи тощо. Наряди використовуються в індивідуальних і дрібносерійних виробництвах, будівництві, на ремонтному та інших виробництвах із нестабільним характером праці. Бувають вони індивідуальні і бригадні, разові і нагромаджуючі. Маршрутні листи використовуються для оформлення затрат праці на поточних виробництвах. Рапорти або відомості виробітку використовуються в масових виробництвах з одноманітним характером праці. У разі відхилень від нормальних умов праці складаються доплатні листки або відомості на доплату. Дані первинного обліку затрат праці є інформаційно-обліковим забезпеченням процесів бухгалтерського обліку нарахування і виплати заробітної плати. Нарахування заробітної плати здійснюється на підставі відповідних первинних та групових документів. До їх складу можна віднести платіжні відомості, лікарняні, рапорти тощо. В роботі представлені технологічна схема нарахування і виплати заробітної плати та схема її документообігу. Відтак, процес організації контролю повинен передбачати досконале ознайомлення із змістом вказаних документів та їх взаємозв'язок із іншими обліковими документами фінансово-господарської діяльності підприємства. Вивчення методичних підходів до організації контролю процесів нарахування і виплати заробітної плати дозволив визначити перелік фактографічної інформації, що використовується в ході контролю. За умови опрацювання вказаного переліку на прикладі об'єкту дипломного проектування він може бути вагомим інструментом інформаційно-облікового забезпечення процесів контролю нарахування і виплати заробітної плати. Контроль процесів нарахування і виплати заробітної плати можна організувати за такими методичними підходами централізованого контролю як внутрішній аудит, внутрішній контроль і ревізія. Як функція управління контроль нарахування і виплати заробітної плати входить до обов'язків бухгалтера з обліку заробітної плати. В ході теоретичного узагальнення існуючих підходів до організації визначена модель організації контролю і ревізії операцій щодо оплати праці. І за умови її опрацювання вона може бути використана для цілей організації контролю процесів нарахування і виплати заробітної плати працівникам підприємств Одеської залізниці. *Така методика внутрішнього контролю виплат* працівникам надасть змогу вдосконалити контрольні процедури за підконтрольними об'єктами, описати алгоритмічну модель дій суб'єктів контролю, що оптимізує витрати їх часу та удосконалив контрольний процес в цілому. Вона передбачає проведення контрольного заходу у декілька етапів: підготовчий, технологічний і заключний. Її обліково-інформаційним забезпеченням є дані первинного, бухгалтерського і управлінського обліку нарахування і виплат заробітної плати, колективний договір підприємства, посадові інструкції працівників, положення

про відділи та структурні підрозділи Одеської залізниці та інші внутрішні документи підприємства організаційно-розпорядчого характеру. Найбільш вагомим джерелом обліково-інформаційного забезпечення є результати попередніх контролів та інформація про перевірки усунення виявлених порушень. Основним завданням такого внутрішнього контролю є не тільки виявлення відхилень та контроль їх недопущення у майбутньому, а і формування інформаційно-аналітичного забезпечення для внутрішніх аудитів Укрзалізниці, які є обов'язковими. Відтак, за умови узгодженості форм представлення результатів внутрішнього контролю процесів нарахування і виплат заробітної плати працівникам підприємств одеської залізниці із формами документів процесів внутрішнього аудиту Укрзалізниці, в ході провадження останніх суттєво скоротиться час на збір та обробку аудиторських доказів.

Ющенко С.М., к.е.н., доц. Свінарьова Г.Б.

ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ПІДПРИЄМСТВА В РОЗРІЗІ ЦЕНТРІВ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

Організація обліку на засадах бюджетування за центрами відповідальності є досить актуальною проблемою в сучасних умовах господарювання підприємств. Формування системи обліку за центрами відповідальності без здійснення управлінського контролю над основними показниками діяльності центрів фінансової відповідальності не дозволить здійснювати повноцінне та ефективне управління підприємством.

Для досягнення поставленої мети ми пропонуємо сформувати систему контролю і аналізу на засадах бюджетування в розрізі центрів фінансової відповідальності. Для виділення центрів фінансової відповідальності необхідно розробити фінансову структуру підприємства, яка буде включати центр доходів і центр витрат.

Центр доходів підприємства буде контролювати обсяги продажу продукції, що випускається, а також надходження коштів від її продажу. У сферу відповідальності центру витрат входить контроль над формуванням виробничої собівартості, адміністративних витрат, собівартістю реалізованої продукції та інших витрат підприємства (табл. 1).

Контроль над показниками всіх сформованих дохідних і витратних бюджетів доцільно здійснювати щомісячно на підставі план-факт аналізу. За допомогою цього аналізу будуть виявлятися позитивні та негативні відхилення по кожній статті певного бюджету. У системі контролю та аналізу передбачається детальний аналіз негативних відхилень визначених показників. Із цією метою всі негативні відхилення повинні будуть пройти фільтрацію для виявлення значності або незначності цих відхилень. Незначні відхилення надалі не розглядаються в системі контролю, тому що неможливо добитися 100% виконання бюджетних показників. А значні відхилення повинні пройти детальний аналіз для виявлення причин, які спричинили ці відхилення. Для цього за певною методикою проводиться аналіз відхилень доходів і аналіз відхилення витрат підприємства. Аналізуються причини виявлених відхилень і ухвалюються управлінські рішення, які припускають або коректування сформованих бюджетів, або внесення змін у діяльність підприємства для досягнення бюджетних значень показників.

Таблиця 1 – Формування контрольованих показників у розрізі центрів відповідальності

Центр відповідальності	Види бюджетів	Контрольовані показники
Центр доходу	Бюджет продажу	Обсяг продажу, шт.; Ціна на продукцію, грн.; Дохід від продажу, грн.
	Бюджет надходження грошових коштів	Дебіторська заборгованість, грн.; Обсяг надходження грошових коштів у розрізі кожного договору, грн.; Термін сплати
Центр витрат	Бюджет собівартості виробленої продукції	Прямі матеріальні витрати на виробництво продукції, грн.; Прямі трудові витрати на виробництво продукції, грн.; Виробничі накладні витрати, грн.; Собівартість зробленої продукції, грн.
	Бюджет собівартості реалізованої продукції	Залишки нереалізованої готової продукції, шт. Собівартість реалізованої продукції, грн.
	Бюджет адміністративних витрат	Адміністративні витрати, грн.
	Бюджет витрат на збут	Витрати на збут, грн.

Таким чином, запропонована система контролю та аналізу в розрізі центрів фінансової відповідальності, дозволить постійно контролювати й виявляти негативні відхилення фактичних показників від бюджетних, що у свою чергу, дозволить вчасно усувати відхилення, які виникли й підвищити систему управління підприємством у цілому.

Федорончук Т.А., к.е.н. Балан А.А.

АНАЛІЗ МОЖЛИВИХ ПОМИЛОК ТА ПОРУШЕНЬ В ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

В умовах сучасного розвитку економіки України найбільш вразливими до наслідків кризи є комунальні підприємства. Тарифи на водопостачання не покривають потреби підприємств на оновлення і модернізацію їх основних засобів. Підприємства виживають за рахунок «благодійних внесків» давальницької сировини на проведення аварійних ремонтів, заміни старих труб тощо. Саме тому актуальності набувають питання контролювання повноти оприбуткування, цільового використання та обґрунтованого списання виробничих запасів комунальних підприємств. Проблема визначення переліку типових помилок і порушень в обліку запасів комунального підприємства носить

прикладний характер. Через це, не зважаючи на те, що питання обліку і контролю виробничих запасів розглядаються у працях Бутинця Ф.Ф., Олійник Т.О., Резніченко Н.В. [4], не завжди можна вирішити конкретне завдання контролю обліку запасів. Аналіз напрямків використання виробничих запасів водопостачального підприємства КП «Салгани» показав, що найбільша питома вага запасів використовується з метою проведення капітального ремонту устаткування, що забезпечує водопостачання (рис. 1).

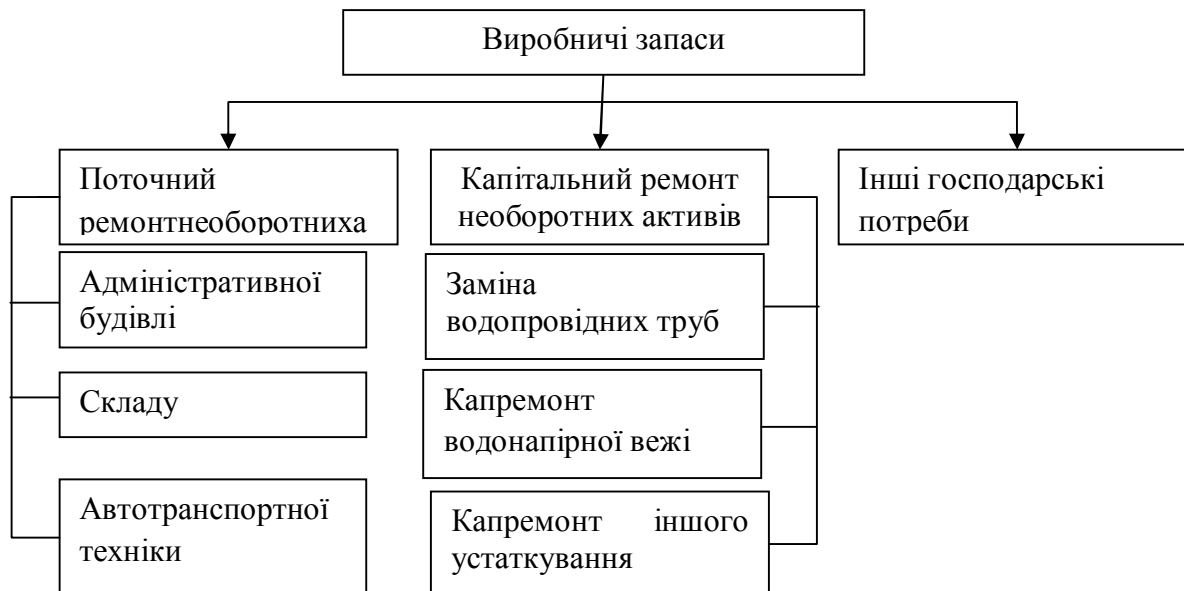


Рис.1. Розподіл виробничих запасів за потребами підприємства

Причому, якщо поточні ремонти устаткування КП намагається проваджувати за власний кошт, то капітальні ремонти проваджуються виключно за рахунок споживачів. В такому разі бухгалтеру підприємства необхідно узгодити процес оприбуткування цінностей, що надходять безоплатно. За таких умов, в ході внутрішнього контролю виробничих запасів, бухгалтеру необхідно дуже чітко розподілити виробничі запаси, що надійшли від споживачів та ті, що було придбані за власний кошт або надійшли в результаті обміну, оприбуткування надлишків, бартерних операцій.

Відтак, для кожної групи виробничих запасів пропонується запровадити відповідний аналітичний рахунок, що наведені в табл.1

Таблиця 1 – Класифікація рахунків обліку запасів КП «Салгани»

Код	Назва аналітичного рахунку
20/1	Виробничі запаси, що надійшли за рахунок благодійних внесків
20/1.1	Запасні частини для налагодження роботи водонапірної вежі
20/1.2	Водопровідні труби
20/1.3	Інші виробничі запаси
20/2	Виробничі запаси придбані за рахунок власних коштів
20/2.1	Запасні частини для налагодження роботи водонапірної вежі
20/2.2	Водопровідні труби
20/2.3	Інші виробничі запаси

Враховуючи, визначені раніше типові помилки та порушення, які виникають в процесі обліку виробничих запасів [1], запропонована класифікація 20го рахунку дозволяє більш оперативно відстежувати зміни у залишках виробничих запасів. Відтак, в процесі організації контролю повноти відображення витрат на поточні і капітальні ремонти бухгалтер оперативно відстежує джерело надходження запасів. В подальшому в залежності від їх цільового призначення відстежується повнота витрат, включених до актів виконаних робіт з поточного або капітального ремонту.

Список літератури:

1. Федорончук Т.А. Аналіз можливих помилок та порушень в обліку запасів [ел. ресурс] / Т.А. Федорончук // 48а конференція молодих дослідників ОНПУ: всеукр. конф., 23-25квітня: тез. доповіді – Режим доступу:http://storage.library.opu.ua/online/conference/tez_48/6-66.pdf– назва з екрану.

Спіркіна М.І.

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ З ПЕРЕОЦІНКИ ТА ЛІКВІДАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРАТ «УКРАЇНСЬКЕ ДУНАЙСЬКЕ ПАРОПЛАВСТВО»

Науковий керівник: к.е.н., доц. кафедри обліку, аналізу та аудиту, Кірсанова В.В.

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

Однією з умов розвитку підприємства є ефективне функціонування його обліково-аналітичної системи. Аналіз результатів фінансово-господарської діяльності підприємства здійснюється на всіх рівнях системи управління підприємством та сприяє ефективному використанню його економічного потенціалу. Операції з проведення переоцінки (дооцінки або уцінки) та ліквідації основних засобів в бухгалтерському обліку стають все більш поширеними. Це пов'язано з тим, що власники стали більше уваги приділяти «джерелу своїх доходів» – бухгалтерському прибутку, і, як наслідок, хочуть бачити максимально об'єктивну картину – справедливу вартість активів, зокрема, основних засобів. Однак сучасна система організації бухгалтерського обліку основних засобів не може цілком задовольнити зростаючі інформаційні потреби управління.

Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт [1].

Справедлива вартість згідно умов П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» це сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами [2]. Складність встановлення справедливої вартості для основних засобів полягає у тому, що вона визначається самим підприємством за ринковою вартістю, а якщо дані про ринкову

вартість відсутні – за відновною вартістю (сучасною собівартістю придбання за вирахуванням суми зносу на дату оцінки). Але документального підтвердження її в разі переоцінки стандартом не передбачено, тому можна користуватися будь-якими виданнями, які публікують ціни на відповідні основні засоби [3].

У зв'язку із зміною корисності основних засобів перед керівництвом також постає питання визначення строку корисного використання переоцінених об'єктів основних засобів.

Основний вид діяльності ПрАТ «УДП» полягає в організації та забезпеченні руху флоту з вантажами і пасажирями, а також у наданні інших транспортних послуг [4].

Головними проблемами функціонування пароплавства є, по-перше, застаріле технічний стан флоту, по-друге, втрата стабільної вантажної бази, що обумовлено як об'єктивними (друга хвиля світової економічної кризи, наслідки якої особливо відчутні у країнах Європи), так і суб'єктивними факторами (слідства помилкових дій колишнього керівництва морської галузі та підприємств морського господарського комплексу Придунав'я, некоординована політика пароплавства, портів та залізниці).

Оскільки підприємство не розвивалося, а працювало на виживання, практично відбулася втрата морського флоту, річковий флот застарів і потребує модернізації та розвитку. Через довгостроковість процедури списання та частоті зміни політики Міністерства інфраструктури з цього питання на балансі пароплавства досі перебувають судна, які необхідно було списати ще 3-5 років тому згідно з фінансовими планами і програмами стабілізації та розвитку [5].

Обліково-аналітичне забезпечення – це процес підготовки обліково-аналітичної інформації, забезпечення її кількості і якості. Саме від якості організації бухгалтерського обліку залежать повнота, достовірність і своєчасність одержуваної інформації, яку використовує управлінська ланка в цілях управління певною діяльністю. Метою обліково-аналітичного забезпечення має бути поєднання процедур бухгалтерського обліку та економічного аналізу та формування інформації, яка б сприяла прийняттю обґрунтованих управлінських рішень [6].

Для спрощення процедури прийняття управлінських рішень на ПрАТ «УДП» пропонується впровадити аналітичний документ, який містить дані по кожній одиниці флоту та дає уявлення о можливості її подальшої експлуатації.

Дохідність підприємства залежить від ефективності використання основних засобів.

Щоб проаналізувати прийняті управлінські рішення керівництва підприємства необхідно провести аналіз показників ефективності використання основних засобів.

Показники стану й ефективності використання основних засобів можна об'єднати в три групи, які характеризують:

- забезпечення підприємства основними засобами;
- стан основних засобів;
- ефективність використання основних засобів [7].

Отримані результати дадуть змогу покращити ефективність використання основних засобів, виявити недоліки обліково-аналітичного забезпечення та шляхи їх усунення на ПрАТ «УДП».

Висновок. В даний час пароплавство – хронічно збиткова компанія. Видиме фінансове благополуччя створюється протягом багатьох років за рахунок продажу флоту. Середній вік суден на ПрАТ «УДП» у разі перевищує нормативний термін експлуатації. Для стабілізації фінансового стану ПрАТ «УДП» необхідно систематично

проводити скорочення чисельності персоналу, обмежувати зростання витрат на оплату праці, не проводити ремонт суден, якщо він економічно недоцільний і не підкріплений вантажною базою, та скорочувати витрати на утримання відстійного флоту шляхом його списання.

З метою заохочення інвесторів для проведення модернізації та оновлення флоту доцільно виключити ПрАТ «УДП» зі списку підприємств, які не підлягають приватизації [5].

Список літератури:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Основні засоби», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 27.04.00р. №92 (зі змінами і доповненнями).
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 7.07.1999 № 163.
3. Хатнянська А.О. Особливості визначення справедливої вартості основних засобів для проведення переоцінки [Електронний ресурс] / Хатнянська А.О.// Донбаський державний технічний університет. Режим доступу: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=14220>
4. Українське дунайське пароплавство [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://oaoudp.com.ua/component/option,com_frontpage/Itemid,1/lang.ukrainian/ – Про компанію.
5. Колев О. Українське дунайське пароплавство: камо грядеши? [Електронний ресурс] /Колев О.// «Одеські вісті». Випуск від 22.09.2012 – Режим доступу: <http://izvestiya.odessa.ua/uk/2012/09/22/ukrayinske-dunayske-paroplavstvo-kamo-gryadeshi>
6. Безродна Т.М. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством: визначення сутності поняття [Електронний ресурс] /Безродна Т.М.// ВІСНИК Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля № 10 (128) 2008. – Частина 2. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/VSUNU/2008_10_2/bezrodna.pdf
7. Фінанси підприємств: Підручник / Керівник авт. кол. і наук. ред. проф. А. М. Поддєрьогін. 3-тє вид., перероб. та доп. — К.: КНЕУ, 2001. — 460 с., іл.

Мурсалімова О.В.

ДОСЛІДЖЕННЯ ОСОБЛИВОСТЕЙ ОБЛІКУ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ НАФТОПРОДУКТАМИ

Науковий керівник: к.е.н., доц. кафедри обліку, аналізу та аудиту, Свінарьова Г.Б.

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

Підприємства роздрібною торгівлі нафтопродуктами здійснюють свою діяльність в умовах жорсткої конкуренції та несприятливої державної політики по відношенню до підприємств даної галузі. Сучасне підприємство може існувати і здійснювати фінансово-господарську діяльність опираючись на інформаційну базу, яку забезпечує облік.

Бухгалтерський облік на підприємствах роздрібною торгівлі нафтопродуктами є особливо важливим, оскільки саме бухгалтерський облік при правильній організації забезпечує найефективніше використання товарно-матеріальних цінностей та грошових коштів, а також допомагає приймати рішення щодо подальшого розвитку підприємства в цілому [1].

Обліку діяльності на підприємствах роздрібною торгівлі нафтопродуктами, властиве все, що стосується обліку звичайного роздрібного торговельного

підприємства. Так, матеріальні цінності, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу (такими виступають нафтопродукти для АЗС) належать до товарів, і отже, є різновидом запасів підприємства.

Товарні запаси займають особливе місце у торгівельній діяльності вони володіють мобільністю, потенційною можливістю приносити прибуток.

Роздрібна торгівля нафтопродуктами керується П(С)БО 9 «Запаси»[3], яке визначає формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності, визнає запаси активом, якщо:

- існує імовірність того, що підприємство може одержати у майбутньому економічні вигоди;

- вартість запасів може бути вірогідно визначена.

Придбані запаси (нафтопродукти) прибуткуються в бухгалтерському обліку за первісною вартістю, порядок формування якої визначено п. 9 П(С)БО 9. Для обліку товарів призначений однойменний рахунок 28. При здійсненні роздрібною торгівлі нафтопродуктами облік ведеться, на субрахунку 282 «Товари в торгівлі».

Стосовно витрат у роздрібній торгівлі нафтопродуктами зауважимо на тому, що з урахуванням вимог П(С)БО витрати операційної діяльності формуються з:

- собівартості реалізованих товарів;

- витрат, пов'язаних з операційною діяльністю АЗС, що не включаються до собівартості реалізованих товарів.

Метод визначення собівартості реалізованих товарів згідно з П(С)БО 9 підприємство вибирає самостійно. Особливістю є те, що підприємства торгівлі нафтопродуктами в роздріб, у більшості випадків ведуть облік нафтопродуктів у продажних (роздрібних) цінах і розраховують собівартість реалізованих нафтопродуктів методом ціни продажу (порядок його застосування визначено п. 22 П(С)БО 9).

Облік собівартості реалізованих нафтопродуктів ведеться на субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» рахунка 90 «Собівартість реалізації».

У податковому обліку за датою переходу покупцеві права власності на такий товар (нафтопродукти), виникають валові доходи відповідно до ст.135.4.1 Податкового Кодексу України. Податкові зобов'язання щодо ПДВ виникають за правилами першої події, за датою зарахування коштів від покупців, або за датою відпуску нафтопродуктів покупцям відповідно до ст.187.1 Податкового кодексу України [4].

На підприємствах роздрібною торгівлі нафтопродуктами, товари можуть надходити від різних постачальників а саме:

- від безпосередніх виробників-промислових підприємств;

- від оптових і посередницьких торговельних підприємств.

Особливості обліку нафтопродуктів, порядку організації приймання, транспортування, зберігання, відпуску відбувається згідно інструкції №281 «Інструкція про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і організаціях України»[5].

Отже, основними нормативними документами, що визначають організацію діяльності та порядок роботи на підприємствах роздрібною торгівлі нафтопродуктами є:

- Правила роздрібною торгівлі нафтопродуктами, затверджені постановою КМУ від 20.12.97 р. № 1442, зі змінами та доповненнями (далі – Правила № 1442);

- Інструкція про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і в організаціях України, затверджена наказом Мінпаливенерго, Мінекономіки, Держспоживстандарту України від 20.05.2008 р. № 281/171/578/155.

Список літератури:

1. Малицький А.А. Ефективність системи управління підприємствами роздрібною торгівлі нафтопродуктами//Донецьк, 2010р., с. 43-50.
2. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність. Підручник. – 2-ге видання доповнене і перероблене. – К.: Алерта, 2007.–954с.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затверджений наказом Міністерства України від 20.10.99 р. № 246.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI / Офіційний вісник України, 2010, № 92 (10.12.2010) (частина 1), ст. 3248.
5. Про затвердження Інструкції про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти. Наказ, Інструкція, від 20.05.2008 № 281/171/578/155

Ананська М.О.

ХАРАКТЕРИСТИКА ПРОГРАМНИХ ПРОДУКТІВ ПІДТРИМКИ БЮДЖЕТУВАННЯ ТА ОЦІНКА МОЖЛИВОСТЕЙ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

У сучасних умовах поліпшення стану економіки України неможливе без реформування системи управління на рівні підприємств. Ефективна діяльність промислових підприємств в ринковому середовищі неможлива без впровадження новітніх технологій управління, які сприяють підвищенню ефективності та результативності функціонування підприємств та відповідають світовим стандартам.

Однією з динамічних управлінських технологій управління розвитком підприємства є бюджетування. Бюджетування засноване на виконанні, поєднанні та гармонізації всіх функцій управління, з метою ефективного впливу на формування активів і пасивів, доходів, витрат і фінансового результату діяльності підприємства, руху грошових коштів по центрах відповідальності, щодо досягнення поставленої мети з урахуванням впливу чинників зовнішнього та внутрішнього середовища.

Розробка та впровадження бюджетування дозволяє досягти позитивних організаційних і фінансових результатів за рахунок підвищення точності виробничого і комерційного планування, виявлення причин відхилень фактично отриманих результатів від планових, і створення основи для розробки адекватної системи мотивації персоналу. При цьому процес розробки бюджетної моделі є достатньо трудомістким і тривалим. Крім того, бажано, щоб положення одержаної моделі відповідали іншим інструментам управління на підприємстві.

Таким чином, виникає потреба в розробці або виборі, серед існуючих, автоматизованої системи бюджетування, що дасть можливість впровадження якісного бюджетування на підприємстві. Автоматизація бюджетування є одним з основних відповідальних етапів бюджетування.

На ринку програмних продуктів України представлено багато інформаційних систем з бюджетного управління підприємством – автоматизованих систем бюджетування (АСБ), вітчизняних та зарубіжних розробників. Але наявні програмні продукти різко відрізняються між собою і не завжди відповідають вимогам щодо АСБ.

АСБ являє собою електронну фінансову модель підприємства у вигляді взаємопов'язаних бюджетів, які формують головні бюджети доходів і витрат, руху грошових коштів та прогнозний баланс. Такі моделі дозволяють не тільки планувати потоки коштів по кожному центру фінансової відповідальності і порівнювати їх з фактичними даними, а й аналізувати, яким чином поточні та майбутні зміни показників змінять фінансовий стан підприємства.

АСБ повинна складатися з наступних функціональних блоків:

- фінансової структури;
- системи бюджетів (бюджетної структури);
- регламентів бюджетного управління;
- засобів для роботи з системою бюджетів (додаткові функції для організації колективної роботи, редактор звітів та ін.);
- засобів для імпорту даних з однієї облікової системи в іншу.

На першому етапі складається ієрархія центрів фінансової відповідальності (ЦФВ). Основою для створення фінансової структури, перш за все, є організаційна структура підприємства. Проте не завжди організаційна структура найкращим чином відображає процес формування фінансового результату, оскільки прибуток приносять не підрозділи, а діяльність.

Другий етап робіт пов'язаний з розробкою набору і структури зведених, функціональних і операційних бюджетів. При цьому використовуються тільки ті об'єкти вихідних потоків, які можна зміряти в натуральній або вартісній оцінці. Як правило, це товарно-матеріальні цінності і фінансові потоки.

Розробка регламентів бюджетного управління виражається в створенні 3 документів: «Регламент бюджетного планування», «Регламент виконання бюджетів» і «Регламент фінансово-економічного аналізу».

У моделюванні повинні брати участь як фінансовий директор, так і інші співробітники, що займаються складанням і виконанням бюджету. Оскільки дані для контролю та аналізу надходять з інших інформаційних систем, то будь-яка АСБ повинна мати засоби для організації колективної роботи на підприємстві, а також бути сумісною з іншими обліковими системами підприємства з ціллю автоматизованого імпорту даних для цілей бюджетування.

З позиція означеного, всі АСБ можна поділити на 5 груп:

- 1 група – індивідуально розроблена АСБ для підприємства;
- 2 група – уніфіковані АСБ, що забезпечують автоматизацію всіх елементів бюджетування;
- 3 група – типові АСБ, що забезпечують автоматизацію більшості елементів бюджетування;
- 4 група – фрагментарні АСБ, що забезпечують автоматизацію деяких елементів бюджетування, та не дають можливості проведення комплексного бюджетування;
- 5 група – АСБ на основі Microsoft Excel.

Індивідуальна АСБ розробляється безпосередньо для конкретного підприємства. Така система дозволяє у повній мірі здійснювати бюджетування на підприємстві, відповідає всім його особливостям, є адаптованою до процесу організації діяльності підприємства та сумісною з усіма обліковими системами. Такі АСБ використовують підприємства з розгалуженою територіальною структурою або більшою кількістю центрів відповідальності. Але, розробка програмного продукту є не завжди доцільним, у зв'язку з великою вартістю таких систем.

Тому, можна використовувати уніфіковані або типові програмні продукти представлені на ринку.

До уніфікованих АСБ (2 група) відносяться програмні продукти: BPlan, Prophix, Comshare MPC, BusinessBuilder Application – PlanDesigner, Business Studio, Oracle Financial Analyzer, «Успех +», Oracle Financial Analyzer (OFA); Hyperion Pillar; Adaytum e.Planning Analyst; EPS Prophix Budgets, EPS Prophix Enterprise; Comshare MPS. Програмні продукти даної групи в більшій мірі відповідають потребам підприємств, оскільки забезпечують автоматизацію всіх елементів бюджетування, як управлінської технології, повністю охоплюють усі напрями діяльності, формують необхідне інформаційне забезпечення та інше. Найбільше відповідають потребам підприємств.

До типових АСБ (3 група) відносяться програмні продукти: Модуль «Управління бюджетом», VJet, Инталёв: Бюджетное управление, Active Planner (ERA Budgeting), Megapolis: Бюджетирование. Програмні продукти даної групи забезпечують автоматизацію більшості елементів бюджетування, але створені як типові. В зв'язку з цим необхідне пристосування даних програмних продуктів до специфіки діяльності підприємств, що вимагає значних витрат часу та фінансових ресурсів. Обмеженість ресурсів підприємств робить такі програмні продукти менш прийнятними. Відповідають потребам підприємств, але потребують доопрацювання.

До фрагментарних АСБ (4 група) відносяться: «Бюджетирование и контроллинг», «Красный директор», SAP/R, КИС: бюджетирование, Hyperion Pillar, ИНЭК/Бюджетирование, «Альт инвест», Corporate Planner, Project Expert. Програмні продукти даної групи забезпечують автоматизацію деяких елементів бюджетування, та не дають можливості проведення комплексного бюджетування. В доопрацьованому вигляді до потреб підприємств такі програмні продукти необхідно розглядати як принципово нові, що робить їх неприйнятними для підприємств у тому вигляді, в якому вони представлені на ринку. Відповідають потребам підприємств, але носять фрагментарний характер та потребують значного доопрацювання.

В якості найпростішої та дешевої АСБ (5 група) часто використовується програма на основі Microsoft Excel, яка дозволяє вводити будь-які формули, будувати взаємозв'язки і прогнози. Крім того, в цю програму можна імпортувати інформацію з більшості облікових систем, а також текстові файли, що полегшує введення даних. Але у бюджетування Excel є серйозні недоліки. У цій системі досить складно працювати колективно (два співробітника не можуть одночасно працювати з файлом), консолідувати дані потрібно вручну (виникає велика кількість помилок і невідповідностей), рівень доступу до даних практично не розмежовані (данні доступні всім користувачам), функції захисту даних від виправлень відсутні, низька продуктивність (при редагуванні необхідно не тільки відкривати всі документи, з якими пов'язаний бюджет, а і після кожної зміни заново розраховувати показники), прогнозування при великому масиві даних утруднено. Використання такої системи достатньо розповсюджено та рекомендовано для підприємств малого бізнесу.

Таким чином, при впровадженні бюджетування перед підприємствами стоїть проблема щодо вибору АСБ, але треба завжди враховувати що бюджетування базується на принципах економічності і раціональності.

Список літератури:

1. Системи автоматизації бюджетування підприємств // Фінансовий директор. – № 2 (лютий). – 2003р. – Режим доступу: <http://alls.in.ua/40987-sistemi-avtomatizaci-byudzhetuvannya-pidpriehmstv.html>

К.е.н., доц. Черкасова С.О., Цуркан А.О.

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

В самому загальному розумінні обліково-аналітичне забезпечення формування системи внутрішнього контролю нематеріальних активів можна охарактеризувати як систему, що має ознаки, наступні ознаки: наявність зв'язків (у тому числі зворотних), поділ на частини, наявність структури (упорядкованих елементів), цілеспрямованість, збереження певної стійкості в заданих межах під впливом зовнішніх факторів та багатоаспектність.

При цьому слід зазначити, що система облікового забезпечення складається із наступних структурних елементів: методу формування облікового забезпечення, зв'язків та дій (різні обчислення, калькуляційні розрахунки, використання норм, обмежень й тощо).

Крім того, під системою облікового-аналітичного забезпечення внутрішнього контролю нематеріальних активів слід розуміти сукупність підсумкової інформації про стан нематеріальних активів, зосередженої в різних формах фінансової та управлінської (внутрішньогосподарської) звітності.

Саме тому в рамках розробки концептуальної моделі формування системи обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього контролю нематеріальних активів та ефективності їх використання в якості альтернативних напрямків щодо удосконалення облікового та аналітичного контрольного процесу можна визначити проведення внутрішнього аудиту нематеріальних активів та аудиту ефективності їх використання.

Внутрішній аудит (контроль) нематеріальних активів пов'язаний з вирішенням наступних завдань:

- перевіркою правомірності відображення об'єктів інтелектуальної власності та інших прав у складі нематеріальних активів;
- перевіркою правильності документального оформлення операцій з нематеріальними активами;
- перевіркою організації бухгалтерського обліку операцій з нематеріальними активами:
- правильності та обґрунтованості формування первісної вартості нематеріальних активів;
- обґрунтованості визначення терміну корисного використання нематеріальних активів;
- правильності нарахування амортизаційних відрахувань по нематеріальним активам;
- своєчасності відображення в бухгалтерському обліку операцій з надходження, вибуття, надання та отримання прав на нематеріальні активи;
- перевіркою правильності розкриття інформації про нематеріальні активи в облікових регістрах та бухгалтерській звітності;
- перевіркою правильності нарахування амортизації на нематеріальні активи;
- проведенням аналізу ефективності використання нематеріальних активів на підприємстві;
- розробкою рекомендацій щодо підвищення ефективності управління нематеріальними активами та інше [1].

Виконання вище визначених завдань вимагають від аудитора комплексного дослідження інформаційної бази, а також спланованої та послідовної роботи з виконання внутрішньої перевірки нематеріальних активів.

Метою ж проведення контролю ефективності нематеріальних активів є виявлення ступеню результативності їх використання, встановлення обсягів альтернативних доходів від їх використання, надання керівництву підприємства інформації про ефективність використання нематеріальних активів.

Об'єктом контролю ефективності являється економічна діяльність підприємства, що відображена в первинних документах, бухгалтерській звітності та облікових регістрах.

До основних цілей контролю ефективності використання нематеріальних активів можна віднести:

- визначення раціональності використання нематеріальних активів через результативність діяльності підприємства;
- виявлення втрачених можливостей використання нематеріальних активів;
- визначення рівня ефективності реалізації контролю за використанням нематеріальних активів впродовж всього життєвого циклу підприємствах [2].

Таким чином, запропоновані заходи щодо удосконалення обліково-аналітичного процесу внутрішнього контролю нематеріальних активів на засадах проведення їх внутрішнього аудиту та аудиту ефективності їх використання дозволять отримати висновки про ступінь результативності розпорядження нематеріальними активами на розглянутому підприємстві, підвищити ефективність управлінських рішень, економічність використання витрачених коштів та ресурсів та удосконалити обліково-аналітичний процес внутрішнього контролю підприємства.

Список літератури:

1. Сметанко О.В. Інформаційне забезпечення внутрішнього аудиту нематеріальних активів в акціонерних товариствах України / О.В. Сметанко // [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
2. http://science.crimea.edu/zapiski/djvu_econom/2011/econ_1_2011/365-369.pdf
3. Кантаєва О.В., Бабіч М.І. Контроль використання нематеріальних активів для прийняття управлінських рішень / О.В. Кантаєва, М.І. Бабіч // [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
4. http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2011_3_1/19.pdf

Малік Р.Ю.

ДОЦІЛЬНІСТЬ ІНТЕГРАЦІЇ МАШИНОБУДІВНОГО ПІДПРИЄМСТВА В ТУРИСТСЬКО-РЕКРЕАЦІЙНИЙ КЛАСТЕР ОДЕСЬКОГО РЕГІОНУ

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

На сьогоднішній день машинобудування являється однією з найважливіших, потужних і перспективних галузей промисловості та відіграє вагомий роль в економічному розвитку України.

Проте машинобудування все ще залишається серед галузей, які не досягли середнього показника конкурентоспроможності.

Інтеграція машинобудівних підприємств в туристсько-рекреаційний кластер регіону – одна з найважливіших тенденцій розвитку організації та управління у XXI столітті.

Відсутність практичного механізму інтеграції машинобудівного підприємства в туристсько-рекреаційний кластер регіону активізує науково-дослідну діяльність щодо створення методичних рекомендацій з розробки та реалізації стратегії інтегрованого розвитку, що призведе по-перше до синергетичного ефекту, залучатиме інвестиції, підвищить туристичний імідж регіону та дасть нові можливості виходу на міжнародний туристичний ринок.

Питання інтеграції машинобудівних підприємств в туристсько-рекреаційний кластер регіону залишаються недостатньо висвітленими. Практично відсутні роботи по розробці стратегії інтеграції машинобудівних підприємств в туристсько-рекреаційний кластер, дослідження за цим напрямом особливо актуальні і потребують подальшого вивчення.

Наукові основи інтеграції створювалися і розвивалися багатьма вченими різних країн, однак дискусійним залишається питання про формування механізму входження машинобудівного підприємства в туристсько-рекреаційний кластер регіону.

Термін «інтеграція» походить від латинських слів *integration* (відновлення) і *integr* (цілий). Він означає відновлення цілісності єдності, об'єднання в ціле раніше відособлених частин, об'єктів, явищ або процесів, що мають необхідні дані для такого об'єднання [1].

Можна підтримати твердження Є.П. Губіна, який розглядає інтеграцію як з'єднання галузей в єдині господарські організації [2].

Є.А. Оглоблін на відміну від Є.П. Губіна в інтеграції бачить об'єднання зусиль підприємств, організацій, трудових колективів і окремих територіальних виробничих систем [3].

Звернувшись до наукових робіт С.Ю. Вайнштейна, бачимо, що автор розглядає інтегровані утворення як об'єднання певних економічних процесів [4].

Опираючись на роботи П.І. Гайдуцького, можна побачити, що вчений розглядає інтеграцію як організаційну або економічну ув'язку самостійних господарських підрозділів в єдине ціле формування [5].

За визначенням В.В. Кузьменка, та А.Г. Кононова інтеграція уявляє собою форму або «системний стан» учасників виробничого процесу, процес укріплення виробничих та економічних відносин окремих учасників в єдине ціле, механізми або методи, за допомогою яких здійснюють об'єднання учасників до єдиного господарчого механізму [6].

Цікавою для нашого дослідження виступає думка С.Ю. Вайнштейна, який синергетичний ефект називав інтеграційним ефектом, вкладаючи такий сенс: «Інтегровані утворення, що формуються на основі виробничо-технологічних, організаційно-господарських і міжгалузевих зв'язків, – не прості об'єднання певних економічних процесів, а такі, які дають інтеграційний ефект, що перевищує суму ефектів функціонування його окремих частин» [4].

В роботах польського дослідника З. Новака економічна інтеграція визначається як процес утворення таких господарських зв'язків, які ведуть до створення великого комплексу, що представляє собою єдине ціле, а також прискорює розвиток, підвищує національний дохід. Необхідність економічної інтеграції в міжнародній сфері є результатом досягнутого етапу розвитку продуктивних сил, що являється об'єктивно обумовленим процесом [7].

На нашу думку, однією з основних причин інтеграції підприємств є прагнення отримати і посилити синергетичний ефект, тобто взаємодоповнюючу дію активів двох або декількох господарюючих суб'єктів, сукупний результат якого перевищує суму результатів окремих дій цих компаній. Синергетичний ефект в даному випадку може виникнути завдяки економії, обумовленої масштабами діяльності, комбінуванням взаємодоповнюючих ресурсів, мінімізацією трансакційних витрат.

Для запуску процесу інтеграції потрібна об'єктивна необхідність, мета інтеграції.

Інтеграція реалізується за допомогою певного механізму.

Із цього приводу П.І. Гайдуцький писав, що механізмом виникнення, розвитку і дії процесів інтеграції виступають міжгалузеві зв'язки [5].

Зв'язки між суб'єктами громадського виробництва, що інтегруються, є механізмом інтеграції. Вони мають виробничий, економічний і соціальний характер, в чому відбивається суть процесу інтеграції.

Думку про шляхи інтеграції висловлює О.С. Віханський. Він пише, що фірма може здійснювати інтегроване зростання як шляхом придбання власності, так і шляхом розширення зсередини. При цьому в обох випадках відбувається зміна положення фірми всередині галузі [8].

При розгляді шляхів інтеграції між підприємствами слід розрізняти її напрями. На думку, Ю.А. Ципкіна та А.Н. Люкшинова, інтеграційне (зовнішнє) зростання полягає в поглинанні інших підприємств, злитті з ними або їх переході під суворий контроль. Вчені виділяють наступні різновиди цієї стратегії: регресивна інтеграція – об'єднання з постачальниками; прогресивна інтеграція – спроба отримати у володіння або поставити під суворий контроль систему збуту [9].

Представлене питання щодо напрямів інтеграції тісно пов'язане з поняттям «інтегратор». Залежно від того, хто є інтегратором, і визначатиметься напрям інтеграції.

В процесі господарської діяльності підприємств виникає необхідність в формуванні зв'язків один з одним, при цьому один з суб'єктів стосунків виступає ініціатором інтеграції – інтегратором.

В економічній літературі немає єдиної думки з питання, хто повинен виступати інтегратором.

Усіх авторів об'єднує одна ідея – провідною стороною інтеграції є та, у якій сконцентровані ресурси. У зв'язку з цим можна сказати, що головним чинником, що визначає провідну сторону інтеграції, є наявність необхідної кількості ресурсів, головні з яких – матеріальні.

Маючи необхідну кількість капіталу, інтегратор організовує нове виробниче об'єднання, цілі якого більшою мірою підпорядковані інтересам інтегратора.

Механізм реалізації інтересів провідної сторони інтеграції здійснюється через зосередження управління в руках інтегратора.

Інтеграція також може здійснюватися на партнерських принципах, де управління структурою, що інтегрується, її членами здійснюється на рівних правах, а створені вартості розподіляються відповідно до вкладу кожного члена. Тут функції інтегратора розподілені між членами інтегрованого утворення на паритетних началах, згідно з їх компетенцією і вкладом в загальну справу.

Вважаємо необхідним розпочати процес інтеграції машинобудівних підприємств в туристсько-рекреаційний кластер Одеського регіону, що в подальшому відобразиться в стратегії регіонального розвитку, яка на меті ставить усвідомлення ролі регіональної самостійності і комплексного сталого розвитку, як провідного фактору забезпечення економічної, соціальної й природно-господарської стабільності в регіоні.

Список літератури:

1. Інтеграція // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://uk.wikipedia.org/wiki/Інтеграція>
2. Губин Е.П. Аграрно-промислове кооперування і управління виробництвом / Е.П. Губин. – М.: «Економіка», 1976. – с. 151.
3. Оглоблин Е.А. Економічна сутність і форми розвитку інтеграційного процесу в сільському господарстві / Е.А. Оглоблин // Економіка сільського господарства. – 1983. – № 6. – с. 35.

4. Вайнштейн С.Ю. Моделирование и оптимизация развития аграрно-промышленных образований / С.Ю. Вайнштейн, С.Е. Ильюшонок. – Новосибирск: Наука, 1985. – с. 246.
5. Гайдуцкий П.И. Межотраслевые связи в агропромышленном комплексе /П.И. Гайдуцкий. – К.: «Вища школа». Головное изд-во, 1988. – с.192.
6. Кузьменко В.В.Формы, условия и механизмы интеграционных процессов агропромышленных формирований / В.В. Кузьменко, А.Г. Кононов// Вестник СевКавГТУ. Серия «Экономика». № 1 (9), 2003. с. 97
7. А. Бородаевский. Предмет обсуждения – капиталистическая интеграция / А. Бородаевский // Мировая экономика и международные отношения. – 1972. – № 4. – с. 100
8. Виханский О. С. Стратегическое управление:[учеб.пособ.]. – 2-е изд., перераб. и доп. / О. С. Виханский. – М.: Гардарики, 2000. – с.296
9. Цыпкин Ю.А. Агротаркетинг / Ю.А. Цыпкин, А.Н. Люкшинов. – М.: Колос, 1998,с.370.