Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля
Кафедра обліку і аудиту

СУЧАСНИЙ БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ: ГАЛУЗЕВИЙ АСПЕКТ

Колективна монографія

у двох томах

Том 1

За редакцією

кандидата економічних наук, професора П.Й. Атамас

Дніпропетровськ
«Герда»
2013

УДК 330; 657
ББК 65
С91

Рецензенти:

В.Я. Плаксієнко –доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку Полтавської державної аграрної академії;

О.А. Паршина – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри економіки промисловості та організації виробництва ДВНЗ «Український державний хіміко-технологічний університет».

Рекомендовано до друку Вченою радою Дніпропетровського університету імені Альфреда Нобеля (Протокол № 2 від 01.07.2013)

Редакційна колегія:

Атамас П.Й.	к.е.н., професор, завідувач кафедри обліку і аудиту Дніпропетровського університету ім. А. Нобеля
Крамаренко Г.О.	д.е.н., професор кафедри фінансів і банківської справи Дніпропетровського університету ім. А. Нобеля
Мних М.В.	д.е.н., професор, заслужений економіст України, академік Української академії наук, директор Інституту економіки та менеджменту, завідувач кафедри фінансів ВНЗ «Відкритий міжнародний університет розвитку людини «Україна», м. Київ
Шаталова Н.І.	д.соц.н., професор, завідувач кафедри управління персоналом та соціології Уральського державного університету шляхів сполучення (м. Єкатеринбург, Росія)
Лисенко Д.В.	член експертної ради при контрольно-рахунковій палаті м. Москви, Президент НП «Аудиторська Асоціація «Содружество», заст. голови Гільдії по аудиторській та консультаційній діяльності Московської торгово-промислової палати, к.е.н., доцент МГУ ім. М.В. Ломоносова

Автори розміщених матеріалів висловлюють власну думку, яка не завжди збігається з позицією редакції. За вміст матеріалів відповідальність несуть автори.

Сучасний бухгалтерський облік, аналіз і аудит: галузевий аспект : колективна С91 монографія у 2 т. / за ред. П.Й. Атамас. – Дніпропетровськ : «Герда», 2013. – Т. 1. – 358 с.

ISBN 978-966-8856-87-7

ISBN 978-966-8856-88-4 (Т. 1)

Колективна монографія видається у рамках комплексної теми дослідження «Теоретико-методологічні засади розробки та впровадження інноваційних систем обліку, аналізу і аудиту ефективного розвитку підприємств» (номер державної реєстрації 0110U000203).

Монографія розкриває теоретичні та прикладні основи організації бухгалтерського обліку в сучасних умовах господарювання; досліджує сучасний стан та напрями удосконалення бухгалтерського обліку в галузях економіки з урахуванням зарубіжного досвіду; аналізує діяльність підприємств різних галузей економіки; розглядає формування, аналіз ефективності функціонування вітчизняних підприємств різних галузей економіки; досліджена методологія та організація аудиту діяльності суб'єктів господарювання.

Для науковців, підприємців, викладачів ВНЗ, аспірантів, студентів.

УДК 330; 657
ББК 65

ISBN 978-966-8856-87-7
ISBN 978-966-8856-88-4 (Т. 1)

© Автори статей, 2013

ЗМІСТ

РОЗДІЛ 1.ТЕОРЕТИЧНІ І ПРИКЛАДНІ ОСНОВИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ..... 6
1.1. ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ ЯК ІНФОРМАЦІЙНА БАЗА ПРИЙНЯТТЯ СТРАТЕГІЧНИХ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ. ***Атамас П.Й.***, ***Атамас О.П.*** 6
Література до розділу 1.1 20
1.2. МОДЕРНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ. ***Бруханський Р.Ф.*** 21
Література до розділу 1.2 34
1.3. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ БЕЗГОТІВКОВИХ РОЗРАХУНКІВ У ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ В УМОВАХ ІНТЕГРАЦІЇ УКРАЇНИ В СВІТОВИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ ПРОСТІР. ***Галещук С.М.*** 35
Література до розділу 1.3 41
1.4. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ РЕГУЛЮВАННЯ ВІТЧИЗНЯНОГО БЮДЖЕТНОГО ОБЛІКУ. ***Гевлич Л.Л.*** 42
Література до розділу 1.4 48
1.5. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ МОДЕЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПОДАТКОВИХ РІЗНИЦЬ. ***Гейєр Е.С.*** 48
Література до розділу 1.5 56
1.6. ВЗАИМОСВЯЗЬ НОРМАТИВНЫХ АКТОВ НБУ В ВОПРОСАХ ОРГАНИЗАЦИИ ОПЕРАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И НОРМАТИВНЫХ ДОКУМЕНТОВ БАНКОВ УКРАИНЫ. ***Кантаева О.В.***, ***Горбачева Л.Ф.*** 56
Литература до розділу 1.6 69
1.7. МОДЕЛЮВАННЯ ФІНАНСОВОЇ СТРАТЕГІЇ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ. ***Давиденко Н.М.*** 69
Література до розділу 1.7 79
1.8. ОСНОВНІ ЗАСАДИ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ В СИСТЕМІ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ. ***Жук О.І.*** 80
Література до розділу 1.8 86
1.9. ПРОБЛЕМЫ УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ АВТОМАТИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА. ***Козырь Т.М.*** 87
Литература ло розділу 1.9 93
1.10. ТЕХНОЛОГІЧНІ ОСОБЛИВОСТІ СИСТЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ. ***Корчагіна В.Г.*** 93
Література до розділу 1.10 100
1.11. ОЦІНКА УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ПРИ ВИКОРИСТАННІ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ. ***Матюха М.М.*** 101
Література до розділу 1.11 108
1.12. ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ. ***Надворняк Я.М.*** 109
Література до розділу 1.12 114

1.13. СТАН ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ БАНКУ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ. ***Омельченко О.Ю.***, ***Омельченко Н.О.*** 115
1.14. ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА В ЧАСТИНІ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ЗЕМЕЛЬНИМИ РЕСУРСАМИ. ***Остапчук Т.П.*** 124
Література до розділу 1.14 130
1.15. ТРАНСАКЦІЙНІ ВИТРАТИ ЯК ОБ'ЄКТ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ. ***Очеретько Л.М.*** 130
Література до розділу 1.15 136
1.16. АСИМЕТРІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: ІНСТРУМЕНТИ ВИЯВЛЕННЯ ТА ШЛЯХИ ПОДОЛАННЯ. ***Скоробогата Л.В.***, ***Гуменюк К.В.***, ***Синюк О.О.*** 137
Література до розділу 1.16 147
1.17. ГАРМОНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКІВ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК. ***Тиванюк І.С.*** 148
Література до розділу 1.17 154
1.18. ОСНОВИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ. ***Шамота Г.М.*** . 154
Література до розділу 1.18 166
1.19. ДОКУМЕНТУВАННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ: ТЕОРІЯ ТА ФІЛОСОФІЯ. ***Янчев А. В.*** 166
Література до розділу 1.19 176
1.20. ІНФОРМАЦІЙНА БАЗА ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА. ***Дробязко С. І.*** 177
Література до розділу 1.20 181
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ГАЛУЗЯХ ЕКОНОМІКИ 182
2.1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ СИСТЕМИ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РИНКУ. ***Бурденко І.М.***, ***Закутняя А.О.*** 182
Література до розділу 2.1 196
2.2. КІБЕРНЕТИЧНИЙ АСПЕКТ КОНТРОЛЮ І СТРУКТУРНОЇ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ ЗАТРАТ В УПРАВЛІННІ ВИРОБНИЧОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ. ***Василюк М.М.***, ***Кондур О.С.***, ***Василюк В.В.*** 198
Література до розділу 2.2 204
2.3. РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ АГРАРНИМ ВИРОБНИЦТВОМ. ***Вольська В.В.*** 205
Література до розділу 2.3 212
2.4. АНАЛІТИЧНИЙ МОНІТОРИНГ ЕКОЛОГОБЕЗПЕЧНОГО ВИРОБНИЦТВА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ. ***Воляк Л.Р.***. 212
Література до розділу 2.4 221
2.5. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ЯКІСТЬ ОБСЛУГОВУВАННЯ. ***Гриценко О.І.*** 222
Література до розділу 2.5 237

2.6. ЕКОНОМІКО-МАТЕМАТИЧНІ ОСНОВИ ОЦІНКИ ОКРЕМИХ МАШИН І ОБЛАДНАННЯ. ***Пугач А.М.***, ***Демчук Н.І.*** 237
Література до розділу 2.6 246
2.7. РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВИХ РІЗНИЦЬ В ПОДАТКОВОМУ ОБЛІКУ БАНКУ. ***Євченко Н.Г.*** 247
Література до розділу 2.7 255
2.8. ПРОБЛЕМИ ЗАСТОСУВАННЯ КАТЕГОРІАЛЬНОГО АПАРАТУ ПРИ ВИЗНАННІ В ОБЛІКУ ВИРОБНИЧОЇ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ. ***Єфіменко Т.І.*** 255
Література до розділу 2.8 262
2.9. ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ В МИТНИХ УСТАНОВАХ: ОСОБЛИВОСТІ ЙОГО ВЕДЕННЯ ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ. ***Васильєва В.Г.***, ***Іщенко А.В.*** 263
Література до розділу 2.9 273
2.10. УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОТРАЖЕНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БАСКЕТБОЛЬНЫХ КОМАНД В УКРАИНЕ. ***Кантаева О.В.***, ***Бабич Н.И.*** 274
Литература до розділу 2.10 288
2.11. СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В БАНКАХ УКРАЇНИ. ***Коваленко В.В.***, ***Коренєва О.Г*** 300
Література до розділу 2.11 294
2.12. ІНФОРМАЦІЙНІ РЕСУРСИ ПІДПРИЄМСТВА – ЯК НОВИЙ ФАКТОР ВИРОБНИЦТВА ХХІ СТОЛІТТЯ. ***Лозовицький Д.С.*** 294
Література до розділу 2.12 313
2.13. ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ВПРОВАДЖЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ. ***Мошковська О.А.*** 314
Література до розділу 2.13 322
2.14. ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ПРИПУЩЕННЯ ПРО БЕЗПЕРЕРВНІСТЬ ПРИ АУДИТІ ПІДПРИЄМСТВ КОСМІЧНОЇ ГАЛУЗІ. ***Петраков Я.В.*** 322
Література до розділу 2.14 328
2.15. МЕТОДОЛОГІЯ ПРОЕКТУВАННЯ ТА ВПРОВАДЖЕННЯ ПІДСИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ФУНКЦІОНАЛЬНО РОЗВИНУТИХ СИСТЕМАХ УПРАВЛІННЯ СПЕЦІАЛЬНОГО ПРИЗНАЧЕННЯ. ***Ткаченко С.А.*** 329
Література до розділу 2.15 338
2.16. ФОРМУВАННЯ ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ: СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ УДОСКОНАЛЕННЯ. ***Якубів В.М.*** 338
Література до розділу 2.16 345
2.17. АНАЛІЗ ВПЛИВУ ПОДАТКОВОГО КЛІМАТУ НА ПІДПРИЄМНИЦЬКУ АКТИВНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ТА СЕРЕДНЬОГО БІЗНЕСУ ***Гавриленко Н.В*** 346
Література до розділу 2.17 355

7. Тихонов А. Г. Наукові засади сталого розвитку землекористування: принципи, індикація, показники / А. Г. Тихонов, Н. В. Гребенюк, О. В. Тихоненко, В. П. Феденко // Землевпорядкування. – 2002. – №2. – С.13–21.
8. Сайт Міністерства екології та природних ресурсів. [Електронний ресурс] – режим доступу:http://www.menr.gov.ua/content/article/8247
9. Сайт державного управління охорони навколишнього природного середовища в Тернопільській області. [Електронний ресурс] – режим доступу:http://ecoternopil.gov.ua/index.php?option=com_content&task=view&id=8&Itemid=38
10. Сайт державної екологічної інспекції в Тернопільській області. [Електронний ресурс] – режим доступу: http://ekoinspternopil.gov.ua/index.php?option=com_content&task=view&id=12&Itemid=30

2.5. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ЯКІСТЬ ОБСЛУГОВУВАННЯ

Гриценко О.І.
кандидат економічних наук, доцент
ДВНЗ «Українська академія банківської справи НБУ»

Соціальна орієнтація економіки України безпосередньо визначає стратегію та напрями реформування галузей народного господарства для повноцінного відтворення товарного виробництва продуктів та речей особистого споживання. Це має суттєве значення для досягнення мети суспільного виробництва, підняття добробуту та забезпечення попиту населення. Вирішення цього завдання значною мірою пов'язане і підвищенням якості обслуговування населення з одночасним забезпеченням бажаного рівня рентабельності фінансово-господарської діяльності та значного і різнорідного контингенту споживання.

Торгівельно-посередницькі підприємства шляхом безпосереднього впливу на товарне виробництво та споживання значною мірою мають обумовлювати рівень забезпечення особистих потреб людей. Більш активний розвиток обміну обумовлює підвищення її впливу на забезпечення збалансованості між купівельними та товарними фондами. Без цієї збалансованості внутрішня торгівля не може повноцінно виконувати свої функції і призначення в процесі громадського відтворення.

Крім того відмічається необхідність вирішення ключових завдань, що впливають на стабільність функціонування внутрішнього ринка:

- удосконалення законодавчої бази у відповідності з вимогами сучасності;
- підвищення якості впровадження в національні законодавства правових положень спрямованих на євроінтеграцію та ефективності їх застосування;
- удосконалення єдиної системи стандартизації та якості товарів, що включають розробку конкретних технічних регламентів;
- проведення більш виваженої політики з лібералізації ринків послуг, що передбачає розробку системи тарифікації окремих видів послуг;

- підтримання принципу свободи конкуренції та створення єдиних для всіх учасників ринку правил конкурентної боротьби.

Економічне суперництво підприємств, окремих об'єднань, боротьба їх за ринки збуту зосереджуються не тільки на ціні, а й значною мірою на нецінових факторах.

При цьому розвиток внутрішньої торгівлі та функціонування споживчого ринка тісно пов'язані з вирішенням питань безпеки та захисту здоров'я споживачів та відповідно забезпеченням високої якості продукції.

Завдяки підвищенню інформаційного забезпечення та покращанню якості життя підвищується відповідальність споживачів, що впливає на їх вибір товарів та безперечно якість обслуговування.

Проблеми визнання якості обслуговування пов'язані з якістю товарів та певним переліком суб'єктивних та об'єктивних факторів формування якості обслуговування. Крім цього, в основі визнання якості обслуговування часто лежить сугубо психологічні аспекти суб'єктів господарювання, головна мета діяльності яких спрямовується на отримання максимальних доходів при мінімальних затратах.

Разом з цим, вважаємо за необхідно розглянути погляди різних науковців на вказані категорії.

Так у маркетинговому словнику термінів Л.Ф. Романенко дається наступне трактування. Якість товару – сукупність властивостей і характеристик продукту (послуги), що визначають його здатність задовольняти встановленим вимогам, відповідати його призначенню. Характеризується показниками якості, що являють собою характеристики одного або декількох властивостей продукту стосовно визначених умов його виробництва, експлуатації і споживання. Вимоги до якості товару – результат взаємодії об'єктивних і суб'єктивних факторів. Перші виявляються у рівні розвитку продуктивних сил, насамперед науки і техніки, інші – у силі і характері впливу споживачів на виробництво, що значною мірою виявляється в платоспроможному попиті на конкретні види товарів. Стосовно до конкретного виду продукту якість виражає собою результат цілеспрямованого росту й оптимального збалансування його корисних властивостей на стадії розробки, виробництва й експлуатації в межах припустимих витрат. Якість товару - категорія історична. Підвищення рівня виробництва уможливлює задоволення більш високих вимог покупців до продуктів певного призначення. Показники якості – величини, що залежать від вимог ринку, умов і методів їх визначення. Базовим є показник якості такого продукту, що прийнятий за вихідній при порівняльній оцінці якості. Роль базових виконують показники якості зразків виробів, що виготовляють у країні і за кордоном, показники перспективних зразків продукції, орієнтований на попит світового ринку [10].

З даним трактуванням якості товару не можна не погодитись. Особливої уваги заслуговують вимоги до якості товару як результату взаємодії об'єктивних і суб'єктивних факторів. На нашу думку, під взаємодією певних факторів слід розуміти якість обслуговування населення.

В основу формування об'єктивних факторів якості обслуговування слід віднести мінімальний споживчий бюджет, як набір продовольчих і непродовольчих товарів і послуг у натуральному і вартісному вираженні, що забезпечує задоволення основних фізіологічних і соціально-культурних потреб людини.

При цьому, якість обслуговування торгівельними підприємствами на нашу думку не відповідає потребам споживачів. Формування асортименту товарів не спирається на маркетингове дослідження попиту і часто зводиться до заключення договорів з доступними та найбільш вигідними постачальниками продукції. Дуже часто до уваги навіть не береться зміст затвердженого в державі споживчого кошика. Споживчий бюджет не забезпечується в повному обсязі, а особливо це спостерігається в сільській місцевості.

З визначенням споживчого бюджету прямо ототожнюється поняття споживчого кошика, як асортименту товарів, що характеризує типовий рівень і структуру місячного (річного) споживання людини або сім'ї. Такий набір використовується для розрахунку мінімального споживчого бюджету, виходячи з вартості споживчого кошика у діючих цінах. Споживчий кошик служить також базою порівняння розрахункових і реальних рівнів споживання.

Формуванням споживчого кошика займається Кабінет Міністрів України. На основі даних по споживчому кошику та споживчому бюджету розраховуються такі показники, як мінімальна зарплата і мінімальні пенсії.

Ціна споживчого кошика залежить від рівня роздрібних цін на товари і тарифів на платні послуги (наприклад, комунальні платежі). Ця практика відома у всьому цивілізованому світі. З кожного виду потреб до розрахунку включають придбання відносно дешевих товарів, як правило, за державними фіксованими цінами. Якщо, наприклад, на ринку даний продукт або послуга продається за більш низькими цінами, за основу береться найнижчий рівень.

Поняття споживчого кошика існує у багатьох країнах світу. Ціна і національні особливості споживчого кошика в кожній країні свої: споживчий кошик американця нараховує 300 продуктів і послуг, француза – 250, англійця – 350, німця – 475. Український споживчий кошик нещодавно був розширений до 297 найменувань продуктів.

Але, аналіз асортименту роздрібної мережі України показав, що підприємці не керуються необхідним для формування споживчого кошика переліком товару. Особливо це простежується в сільській місцевості, де асортимент не вміщує навіть товарів першої необхідності. Якщо говорити про ціноутворення, то тут взагалі спостерігаються невідповідності.

Дані аспекти значно погіршують можливість існування якості обслуговування. Фомичев С.К. характеризує якість як сукупність характеристик об'єкта (індивідуально описуваний і розглянутий процес, продукція, організація, система чи будь-яка комбінація з них), що відносяться до його здатності задовольнити встановлені і передбачувані потреби [12].

Аналогічну думку щодо якості продукції висловив М.В. Макаренко у «Виробничому менеджменту». Також він зазначає, що під забезпеченням якості розуміється сукупність планованих та систематично здійснюваних заходів,

необхідних для створення впевненості в тому, що продукція задовольняє певні вимоги до якості [4].

На сучасному етапі господарювання задовольнити потреби у товарах та послугах суб'єкти господарювання не здатні.

До об'єктивних факторів формування якості обслуговування слід віднести також якість продукції. Даному питанню приділена значна увага у працях багатьох вчених, в висловах яких відстежуються спільні ознаки та певні розбіжності.

На думку Покровського Р.Ю., Клияненко Б.Т., Мухопадова В.К., якість продукції - це сукупність якостей, які обумовлюють ступінь задоволення певних потреб у вигляді економічного результату у споживача з урахуванням суспільно-необхідних затрат [7].

Якісною вважається продукція, що відповідає вимогам стандартів і технічних умов і задовольняє потреби споживачів. Якість продукції та послуг найбільше впливає на життєздатність підприємства. Успішна реалізація якісної продукції клієнтам є головним джерелом їхнього існування.

Лосюк Л. наводить, що якість продукції та послуг - це відповідність наданих послуг очікуваним або встановленим стандартам. Таким чином, стандарти, їхня реальна форма і зміст є критерієм якості підприємств [3].

Пархоменко В.М. в своїх дослідженнях виділив три підходи до трактування сутності категорії "витрати на якість": 1)як витрати, викликані невідповідностями заданого рівня якості, виходячи з вимог споживача; 2) як всі витрати на створення сукупності властивостей, при порівнянні яких встановлюється та підтримується певний рівень якості; 3) як вартісний вираз використаних в процесі господарської діяльності підприємства ресурсів з метою досягнення сукупності властивостей продукції, що характеризують її відповідність стандартам, умовам договорів і запитам споживачів[6].

Витрати на якість - це сукупність витрат, які викликані вимогою досягнення або підтримки певного рівня якості продукції на підприємстві, тобто зумовлені заходами щодо оцінки, забезпечення та покращення якості виробів[6].

Закон України "Про захист прав споживачів" дає наступне визначення належної якості товару, роботи або послуги - це властивість продукції, яка відповідає вимогам, встановленим для цієї категорії продукції у нормативно-правових актах і нормативних документах, та умовам договору зі споживачем.

До суб'єктивних факторів формування якості обслуговування, на нашу думку, слід віднести формування та функціонування культури економічної організації. В нинішній час функції людини на підприємстві одночасно ускладнюються та збагачуються, а тому виникає потреба в компетентному, творчому, ініціативному працівнику. Нові технології також сприяють необхідності в підвищенні кваліфікації, освоєнні суміжних професій, багатоваріантності та багатоплановості трудової діяльності.

У сучасному менеджменті велика увага надається культурі організації та її розвитку. Культура організації – це її образ, система цінностей, філософія організації, яку поділяють всі її працівники. Елементи культури організаціях

формуються від її виникнення і протягом всього періоду існування. Таким чином створюються основоположні цінності якості обслуговування споживачів.

Роздрібна торгівля виконує ключову функцію при продажу товарів та задоволення споживчого попиту, оскільки вона встановлює зв'язок з кінцевим покупцем. Організована торгівля є також вирішальним компонентом для пожвавлення міських центрів та стимулює ділову активність в інших економічних секторах – від готельного бізнесу та громадського харчування до надання різних послуг населенню.

Торговельне підприємство має вирішити певні завдання для забезпечення якості обслуговування:

– орієнтація товарообороту на зміну та розвиток споживчого ринку;

– забезпечення підприємству необхідної суми виручки та прибутку;

– забезпечення ефективного використання ресурсного потенціалу;

– відповідність структури товарообороту структурі попиту споживачів;

– забезпечення ритмічної роботи підприємства.

Оскільки основною метою підприємств є максимізація доходу та прибутку, відповідно управління ним є важливим та допомагає у поставленні конкретних цілей та завдань підприємства, для подальшого розвитку.

Одним із завдань бухгалтерського обліку, окрім забезпечення збереження майна власника та надання інформації для управління підприємством, є визначення фінансових результатів за певний період.

Глобальні зміни у світовій економіці виявилися визначальним фактором розробки та впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), які мають рекомендаційний характер при розробці та впровадженні національних.

Методологічні основи обліку доходів і відображення їх у звітності визначаються МСФЗ 18 "Дохід" і П(С)БО 15 "Дохід". Порівняння основних положень зазначених стандартів свідчить про наявність багатьох спільних моментів. Це, насамперед, стосується критеріїв визнання доходу, класифікації доходів за видами діяльності, оцінки доходів, порядку відображення у звітності тощо.

Разом із тим, між цими стандартами існують відмінності, відображені в табл. 1.

Дані порівняння міжнародних і національних положень з обліку доходів і відображення їх у звітності дають змогу зробити висновок, що в МСФЗ більш конкретизовано ряд положень, але й національний стандарт містить моменти, які, зокрема, зумовлені національними особливостями бухгалтерського обліку.

Методологічні засади формування і відображення інформації про фінансові результати у звітності визначає П(С)БО 3 "Звіт про фінансові результати". У міжнародній практиці окремого аналогу немає [9]. При цьому, у національному та міжнародному законодавстві відсутні методологічні аспекти порядку відображення в обліку інформації щодо класифікації доходів в контексті якості обслуговування.

Таблиця 1

Порівняння міжнародного та національного стандартів з обліку доходів поняття доходу

Ознаки	П(С)БО 15 [9]	МСФЗ 18 [5]
Поняття доходу	доходи - це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників) за звітний період	Дохід-це валове надходження економічних вигод протягом певного періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків, учасників капіталу.
Не визнаються доходами	Не визнаються доходами суми податків і обов'язкових платежів, які підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів, суми надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо.	
	Не визнаються також суми в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг),сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором, надходження, що належать іншим особам; надходження від первинного розміщення цінних паперів.	Не розглядається
Оцінка доходу	Дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, які отримані або підлягають отриманню.	Сума доходу оцінюється за справедливою вартістю отриманої компенсації або компенсації, яка має бути отримана з урахуванням суми будь-якої торговельної знижки чи скидки з обсягу, що надасться підприємством. Дохід виражається в тій сумі грошових коштів чи їх еквівалентів, які були отримані або підлягають отриманню. Розглядається вплив відстрочки надходження грошових коштів або їх еквівалентів на справедливу вартість компенсації.
Класифікація доходів	Доходи класифікуються за такими групами а) дохід (виручка) від реалізації продуктів (товарів, робіт, послуг) б) інші операційні доходи; в) фінансові доходи; г) інші доходи; д) надзвичайні доходи. Окрема увага приділяється визнанню доходом цільового фінансування Якщо продавець залишає за собою ризик, пов'язаний з правом власності на продукцію (товар, інший актив), то дохід не визнається	Передбачає наступні види доходів: а) від реалізації товарів; б) від надання послуг; в) відсотки, роялті, дивіденди. Якщо підприємство залишає тільки незначний ризик володіння, операція вважається реалізацією і дохід визнається
Передача ризику	Якщо продавець залишає за собою ризик, пов'язаний з правом власності на продукцію (товар, інший актив), то дохід не визнається	Оцінка моменту, на який підприємство передає покупцеві суттєві ризики й винагороди від володіння, вимагає вивчення обставин операції. Якщо підприємство залишає за собою суттєвий ризик володіння, операція не розглядається як реалізація і дохід не визнається.
Відповідність доходів і витрат	Якщо дохід не може бути достовірно визначений, то він відображається в бухгалтерському обліку в розмірі визначених витрат, які підлягають відшкодуванню. Визнаний дохід не коригується на величину пов'язаної з ним сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості.	Доходи та витрати, які пов'язані з тією самою операцією або іншою подією, визнаються одночасно; цей процес, як правило, називають відповідністю доходів і витрат. Дохідне може бути визнаний, якщо витрати неможливо достовірно оцінити, за таких обставин будь-яка вже отримана за продаж товарів компенсація визнається як зобов'язання.

Розкриття інформації	У фінансовій звітності наводиться і розкривається така інформація	
	- облікова політика щодо визнання доходу, включаючи спосіб визначення ступеня завершеності робіт, послуг, дохід від виконання і надання яких визнається за ступенем завершеності; - розподіл доходу за кожною групою доходів - облікова політика щодо визнання походу, включаючи спосіб визначення ступеня завершеності робіт, послуг, дохід від виконання і надання яких визнається за ступенем завершеності; - розподіл доходу за кожною групою доходів.	- облікова політика, прийнята для визнання доходу, включаючи методи, які застосовуються для визначення етапу завершення операцій, що передбачають надання послуг; - суми кожної суттєвої категорії до ходу, визнаного протягом певного періоду, включаючи дохід отриманий від продажу товарів, надання послуг; - облікова політика, прийнята для визнання доходу, включаючи методи, які застосовуються для визначення етапу завершення операцій, що передбачають надання послуг; - суми кожної суттєвої категорії доходу, визнаного протягом певного періоду, включаючи дохід, отриманий від продажу товарів, надання послуг, відсотків, роялті та дивідендів; - суму доходу, який виникає від обміну товарів або послуг, що включено до кожної суттєвої категорії доходу.

Отримання доходів - виручка від реалізації продукції (робіт, послуг) яка свідчить про те, що продукція підприємства знайшла свого споживача, що вона відповідає вимогам та попиту ринку за ціною, якістю, іншими технічними, функціональними характеристиками та властивостями, та створює основу для самофінансування підприємства за умови, що їхній розмір достатній для покриття витрат підприємства з виробництва та реалізації товарів та інших видів діяльності, виконання зобов'язань перед бюджетом та утворення чистого прибутку.

Необхідність отримання доходів від торговельної діяльності підприємства обумовлена потребою відшкодування витрат на її ведення. Діяльності і отримання певної суми прибутку, яка забезпечує досягнення стратегічної мети торговельного підприємства.

Основними джерелами доходів торговельного підприємства від продажу товарів є торговельна надбавка до ціни придбання товарів; різниця між ціною продажу та закупівлі товарів на різних стадіях реалізації товару, являє собою дохід торговельного підприємства з одиниці реалізованого товару.

При цьому можна стверджувати, що отримання доходу торгівельної організації безумовно пов’язано з якісним обслуговуванням населення. Розглянемо основні характеристики якості в роботах вчених.

Всесвітньо відомий американський фахівець, автор теорії комплексного управління якістю, Арманд Фейгенбаум сформулював чотири «смертних гріха» в підходах до якості, одним з яких є небажання визнавати те, що постійного рівня якості не існує (рівень якості повинен безперервно підвищуватися).

Він зазначив, що тепер якість визначається чотирма найважливішими світовими тенденціями:

1) новим глобальним ринком покупців, на якому компанія повинна бути конкурентоспроможною;

2) появою і освоєнням нових технологій, які визначають успіх на цьому ринку;

3) величезним тиском на компанії нових економічних сил;

4) значними змінами в моделях управління, їх пристосуванням до нового, швидкозмінного конкурентного середовища [12].

У своїх працях С.Ф. Покропивний зазначив, що якість як економічна категорія відбиває сукупність властивостей продукції, що зумовлюють ступінь її придатності задовольняти потреби людини відповідно до свого призначення. Поряд з якістю існує поняття технічного рівня певних видів продукції. Технічний рівень виробів за змістом вужче їх якості, оскільки охоплює сукупність лише техніко-експлуатаційних характеристик. Його показник встановлюються при проектуванні (розробці) переважно нових знарядь праці (машин, устаткування, приладів, транспортних засобів тощо) і знаходять відображення у спеціальних картах технічного рівня, які використовують при вивченні ринку і визначенні попиту на нові товари, складанні бізнес-планів, рекламних матеріалів тощо.

Рівень якості – це кількісна характеристика міри придатності того або іншого виду продукції для задоволення конкретного попиту на неї у порівнянні з відповідними базовими показниками як фіксованих умов споживання. Оцінка якості продукції передбачає визначення абсолютного, відносного, перспективного і оптимального її рівнів.

Абсолютний рівень якості того чи того виробу знаходять обчисленням вибраних для його вимірювання показників, не порівнюючи їх із відповідними показниками аналогічних виробів. Визначення абсолютного рівня якості є недостатнім, оскільки самі по собі абсолютні значення вимірників якості не відображають міри її відповідності сучасним вимогам.

Тому одночасно визначають відносний рівень якості окремих видів продукції, що виробляється (проектується), порівнюючи її показники з абсолютними показниками якості найліпших вітчизняних та зарубіжних аналогів. Проте рівень якості продукції під впливом науково-технічного прогресу і вимог споживачів мусить постійно зростати. У зв'язку з цим виникає необхідність оцінки якості виробів, виходячи з її перспективного рівня, що враховує пріоритетні напрями й темпи розвитку науки і техніки.

Для нових видів продукції і передовсім знарядь праці доцільно визначати також оптимальний рівень якості, тобто такий її рівень, за якого загальна величина суспільних витрат на виробництво й використання (експлуатацію) продукції за певних умов споживання була б мінімальною [8].

Також схожим з попередніми є визначення якості Н.А. Сафронова, який визначає якість як сукупність властивостей продукції, визначаючих її придатність задовольняти відповідні потреби в залежності з її призначенням [11].

З даними трактуваннями не можна не погодитись оскільки якість обслуговування має бути пріоритетним у діяльності суб’єктів господарювання. Крім того, перспективним напрямом діяльності торгівельних підприємств також визначається підвищення рентабельності.

Найбільшу питому вагу в доходах торговельного підприємства займають доходи від основної діяльності - торговельної. Ці доходи для торговельного підприємства отримали назву валового доходу.

Окрім валового існує також чистий, можливий та необхідний доходи торговельного підприємства. Чистий дохід виражає у грошовій формі вартість додаткового продукту і визначається як перевищення виручки від реалізації продукції над вартістю матеріальних витрат, амортизаційних відрахувань і заробітної плати, або як різниця між валовим доходом і заробітною платою.

Можливий дохід підприємство може отримати при наявних торгівельних потужностях, можливому обсязі реалізації продукції при наявній кон'юнктурі ринку та відповідній якості обслуговування населення.

В свою чергу, необхідний дохід дозволяє підприємству фінансувати всі заплановані поточні витрати, обов'язкові платежі та отримати цільовий прибуток.

Доходи і витрати відображають в бухгалтерському обліку та включають до звіту про фінансові результати згідно з принципом нарахування й відповідності доходів і витрат. Принцип відповідності передбачає, що обов'язковою супровідною умовою одержання доходу є здійснення підприємством витрат для його отримання. Цей принцип забезпечує визначення фінансового результату звітного періоду (доходу) одночасно з витратами, які здійснено для отримання цих доходів.

Діяльність будь-якого підприємства завжди пов’язана з певними витратами матеріальних, трудових, інформаційних, грошових та інших ресурсів на виготовлення, зберігання, транспортування, сортування, пакування, фасування та реалізацію товарів. Сукупність всіх цих витрат і складає поточні витрати підприємства.

Економічна сутність категорії «витрат» різна з точки зору нормативних документів та літературних джерел. Національні стандарти бухгалтерського обліку П(С)БО 1 та П(С)БО 16 визначають витрати як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення власного капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) [9].

В новому вираженні сутність витрат виражається не через їх економічну природу, а через наслідки операцій з активами та капіталом для фінансово – майнового стану підприємства. Дане визначення підтверджує існуюча методологія обліку витрат, оскільки витрати визнаються виходячи з принципу відповідності доходам в періоді, в якому їх було визнано та здійснено.

Трактування категорії «витрати» об’єднано у дві великі групи – з точки зору економічної теорії та з точки зору бухгалтерського обліку – не лише за сутністю. Кожну групу поєднує також час виникнення витрат та мета формування інформації про них.

Так, часом виникнення «витрат першої групи» можна вважати момент реального споживання ресурсів, виконаних робіт чи послуг, який супроводжується зазвичай відтоком коштів із підприємства. «Витрати другої групи» настають у момент документально оформленого факту зменшення

активів або збільшення зобов'язань, причому витрачання грошових коштів підприємства витратами не вважається. «Витрати з точки зору економічної теорії» формуються з метою подання інформації для прийняття управлінських рішень стосовно їхнього планування, аналізу, а також для ціноутворення. «Витрати з точки зору бухгалтерського обліку» розкривають інформацію про діяльність підприємства, яку можна отримати з оприлюдненої фінансової звітності.

На нашу думку, витрати можна розглядати з двох позицій. З одного боку, витрати – це витрачена на будь-яку мету сума, з другого – вартісна оцінка використовуваних у процесів виробництва матеріалів, палива, енергії, основних засобів, трудових ресурсів та інших витрат.

У результаті господарської діяльності підприємства здійснюють різні витрати, які за своїм характером неоднаково залежать від процесу виробництва або зовсім не пов'язані з ним, але з погляду суспільних потреб є обов'язковими. Залежно від видів діяльності підприємства всі витрати розподіляються на дві великі групи: витрати, що виникають в процесі звичайної діяльності, та витрати, що виникають в процесі надзвичайної діяльності.

Класифікація витрат – поділ витрат на класи на основі певних загальних ознак об'єктів і закономірних зв'язків між ними. Необхідність в різних класифікаціях витрат, використання різних методів їх збирання і розподілу зростає з ускладненням господарської діяльності підприємства.

Вона є передумовою успішної організації планування, обліку, контролю, аналізу та ефективного управління витратами.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) встановлюються підприємством самостійно.

В процесі звичайної діяльності підприємства, розподіляють витрати ід операційної (основної) фінансової та іншої діяльності.

Операційна діяльність підприємства – це основна діяльність, яка пов'язана з виробництвом продукції (робіт, послуг) або реалізацією продукції, що є визначальною метою створення підприємства та забезпечує основну частину його доходу.

Операційні витрати складаються з:

– собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)

– адміністративних витрат;

– витрат на збут;

– інших операційних витрат;

Відповідно до Методичних рекомендацій з формування складу витрат та порядку їх планування в торгівельній діяльності, затверджених наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України, поточні витрати підприємства – це грошове відбиття витрат живої та уречевленої праці на здійснення поточної торговельно – виробничої діяльності підприємства, що за натурально – речовим складом становлять спожиту частину матеріальних, нематеріальних трудових та фінансових ресурсів.

Адміністративні витрати – загальногосподарські витрати, що спрямовуються на обслуговування та управління підприємством. До них

належать загальні та корпоративні витрати, витрати на утримання адміністративно – управлінського персоналу тощо.

Витрати на збут – витрати, пов’язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг).До них відносять витрати пакувальних матеріалів, витрати на ремонт тари, оплата праці та комісійні винагороди продавцям, витрати на маркетинг тощо.

Інші операційні витрати. До них відносять витрати на дослідження та розробки, собівартість реалізованої валюти, визнані штрафи та пені, безнадійні борги тощо.

Адміністративні витрати не формують собівартості виробленої і реалізованої продукції, а покриваються за рахунок валового прибутку підприємства або збільшують валовий збиток.

До адміністративних витрат належать загальногосподарські витрати, що направлені на обслуговування і управління підприємством:

– витрати, пов'язані з управлінням підприємством;

– витрати на утримання та обслуговування основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського призначення;

– витрати на обслуговування виробничого процесу;

– податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються у виробничу собівартість продукції (робіт, послуг);

– інші витрати загальногосподарського призначення, зокрема виплати на відшкодування заробітку та інших витрат у випадках завданого каліцтва або іншого ушкодження здоров'я працівників апарату управління та іншого загальногосподарського персоналу, виплата звільненим працівниками вихідної допомоги тощо.

Витрати на збут також не формують собівартості виробленої і реалізованої продукції, а покриваються за рахунок валового прибутку підприємства або збільшують валовий збиток.

До витрат на збут належать витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг), зокрема:

– витрати на утримання підрозділів підприємства, що пов'язані зі збутом продукції;

– витрати на утримання, ремонт та експлуатацію основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, пов'язаних зі збутом продукції;

– витрати, пов'язані з транспортуванням, перевалкою та страхуванням готової продукції;

– витрати, пов'язані з забезпеченням правил техніки безпеки та охорони праці;

– фактичні витрати на гарантійний ремонт та гарантійне обслуговування продукції або гарантійні заміни проданих товарів;

– витрати на проведення передпродажних та рекламних заходів та на дослідження ринку стосовно товарів (робіт, послуг), що продаються підприємством;

– витрати на зберігання, навантаження, розвантажування й пакування продукції;

– податки та збори:

– інші витрати, пов'язані із збутом продукції [9].

Класифікація витрат не вичерпується наведеним переліком, а є набагато ширшою. Багатогранність ознак, за якими групують витрати, зумовлена потребами, що постають перед користувачами такої інформації, щодо управлінських рішень менеджерами в пошуку резервів зниження виробничих витрат.

Найбільш розповсюдженим переліком статей витрат на збут є витрати на оплату праці працівників; відрахування на соціальні заходи(відрахування єдиного внеску); витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів; амортизація нематеріальних активів, витрати на паливо, газ, електроенергію для виробничих потреб; витрати на зберігання, підсортування, оброблення, пакування і передпродажну підготовку товарів; втрати товарів у межах норм природного убутку; витрати на маркетинг та рекламу; витрати на тару; інші витрати.

З цього приводу виникає потреба у з'ясуванні можливостей віднесення витрат на якість обслуговування до витрат, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток.

Податковим кодексом України передбачено включення до складу загальновиробничих витрат витрати на вдосконалення технології та організації виробництва (оплата праці та внески на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології та організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, придбаних комплектувальних виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій (ст.138.8.5.). Як відомо, торгівельні підприємства не відображають загальновиробничих витрат. Тому витрати на якість обслуговування в торгівлі мають бути віднесені до витрат на збут, що передбачено діючим Податковим кодексом.

При цьому витрати на збут включають витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг), на передпродажну підготовку товарів (ст.138.10.3.).

Ведення аналітичного обліку витрат на збут за статтями значно полегшує здійснення контролю, аналізу та визначення резервів підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства.

Разом з цим, зазначений перелік статей витрат на збут не дає можливості оцінити якість обслуговування населення. Саме цей фактор, на нашу думку, є концептуальним у діяльності підприємства, від нього залежать кінцеві фінансові результати, перспективи розвитку підприємства, можливості досягти головної мети діяльності у майбутньому.

Можна сказати, що витрати на якість обслуговування в певній мірі ототожнюють витрати на маркетинг та рекламу. Для з'ясування змісту даних проведемо порівняння їх складових.

Маркетинг – комплексна система заходів по організації управління виробничо-збутовою діяльністю, що ґрунтується на вивченні ринку з метою максимально можливого задоволення потреб покупців [2].

Реклама – повідомлення про конкретний товар, послугу; комерційна пропаганда споживчих властивостей товару з метою стимулювання його продажу [2].

Базовою "філософією" стратегічного управління такими економічним утвореннями, як відомо, є системний підхід і аналіз. Системний підхід разом системною парадигмою пропонує процедуру планування, оцінки і реалізації управлінських рішень розглядати з позиції системної концепції. Відповідно до системної концепції головним критерієм функціонування економічного утворення є кінцевий результат, що отримується при врахуванні всього набору ресурсів, які залучаються для досягнення мети.

В сучасних умовах господарювання маркетинг підприємствами майже не проводиться, а всі його заходи зводяться до пошуку постачальників з найбільш вигідними умовами контрактів. Реклама спрямовується на пропаганду тих товарів, що в найменшій мірі користуються попитом.

Якість обслуговування необхідно розглядати з позиції рівня задоволення населення, що обслуговується запропонованим рівнем послуг та товарів. При цьому одним із способів, у який можна формувати стратегію конкуренції торгового підприємства, є пошук для себе сприятливих покупців**.** Існує два фундаментальні способи залучення покупців. Перший полягає у збільшенні додаткової вартості, яку підприємство створює для покупців. Цей спосіб передбачає застосування певних тактичних прийомів: використання ефективних методів продажу; надання споживчого кредиту; доставка товарів на замовлення; встановлення технічно складних товарів на місцях, які вказують покупці; надання додаткових послуг (зберігання куплених товарів, упакування їх, різні консультації тощо).

Другий спосіб залучення покупців полягає в приверненні уваги покупців до функцій товару чи послуги. Наприклад, покупцеві не тільки демонструють корисні властивості товару, а й доводять, що купівельна ціна включає ціну перепродажу, перевезення, упакування тощо.

Торговельне підприємство, розробляючи власну стратегію конкуренції, повинне виходити з того, що вона є цілісною системою, і враховувати вплив усіх факторів, які забезпечують підприємству істотну перевагу або спричиняють втрату позицій.

Витрати на якість обслуговування мають забезпечити найкраще пристосування до задоволення невеликих за обсягом потреб конкретного покупця: можливості зміни асортименту товарів, працювати у зручні для покупця години тощо.

Необхідність дослідження витрат є актуальним питанням в сучасних умовах господарювання. Сутність витрат діяльності підприємства, в бухгалтерському обліку, виражається через наслідки операцій з активами та капіталом для фінансово - майнового стану підприємства, класифікація витрат

дає змогу виявляти допущені прорахунки у формуванні їх, прогнозувати на перспективу, забезпечувати ефективний контроль їхньої доцільності.

Оцінити ефективність розробленої конкурентної стратегії можна на основі аналізу "вартість - ефективність", який ґрунтується на прагненні порівняти обсяги доходів на одиницю ресурсу і який буде використано для кожного із запланованих заходів.

В ринкових умовах господарювання особливо зростає роль планування в контексті можливостей прийняття ефективних управлінських рішень.

У зв'язку з цим важливе значення має постійне удосконалення методики класифікації, планування та відображення в обліку витрат підприємства від операційної діяльності, оскільки саме ці витрати займають найбільшу питому вагу у фінансово-господарській діяльності підприємства.

Виходячи з вищесказаного, досить проблематичним є можливість віднесення витрат на якість вслуговування до умовно-змінних чи умовно - постійних за ступенем впливу обсягу реалізації на рівень витрат.

Умовно - змінні витрати знаходяться в прямій залежності від обсягів реалізації.

Умовно - постійні витрати - це ті витрати, що не змінюються зі зміною обсягів виробництва.

Як відомо, доходи і витрати відображають в бухгалтерському обліку та включають до звіту про фінансові результати згідно з принципом нарахування й відповідності доходів і витрат. Принцип відповідності передбачає, що обов'язковою супровідною умовою одержання доходу є здійснення підприємством витрат для його отримання. Цей принцип забезпечує визначення фінансово результату звітного періоду (доходу) одночасно з витратами, які здійснено для отримання цих доході

З однієї сторони, обсяг реалізації залежить від витрат на якість обслуговування, оскільки для найбільшого задоволення споживачів необхідно формувати відповідний перелік товарів чи послуг. З другої сторони, від обсягу реалізації залежить в певній мірі обсяг та рівень витрат на якість обслуговування.

Саме тому, застосувати наявні методики щодо планування витрат при плануванні витрат на якість обслуговування стає неможливим.

На нашу думку, в основі планування цих витрат має бути перш за все необхідний перелік товарів та послуг для якісного обслуговування споживачів та об'єкти планування культури економічної організації.

Культура економічної організації - це порівняно нове поняття та напрям діяльності підприємств Воно виникло в результаті формування певних економічних передумов, гуманізації внутрішніх І зовнішніх відносин підприємства, інтеграції його зі своїм зовнішнім і внутрішнім середовищем.

Ця нова парадигма бізнесу орієнтована на людські потреби й інтереси, врахування їх в господарській практиці економічної організації. При цьому сама сфера потреб та інтересів людини, що працює на підприємстві, істотно розширюється. Працівника розглядають як члена певного співтовариства, соціальної групи, колективу з властивими їм цінностями та правилами

поведінки. В нинішній час функції людини на підприємстві одночасно ускладнюються та збагачуються, а тому виникає потреба в компетентному, творчому, ініціативному працівнику. Нові технології також сприяють необхідності в підвищенні кваліфікації, освоєнні суміжних професій, багатоваріантності та багатоплановості трудової діяльності.

Зростаюче значення людини в діяльності підприємства призводить до усвідомлення того, що воно є не тільки організацією, яка націлена на отримання прибутку, а й співтовариством людей з їхніми міжособистісними відносинами, від яких залежить успішність роботи підприємства [1].

На підставі вищевикладеного матеріалу можна зробити наступні висновки щодо визнання та організації бухгалтерського обліку витрат на якість обслуговування:

– необхідно створити найбільш сприятливі зовнішні умови для діяльності підприємства з повним адаптуванням суспільних правил: імідж підприємства через залучення новітніх технологій та інновацій; чітка мотивація діяльності щодо якісного обслуговування населення та отримання бажаного доходу; сприяння підвищенню кваліфікації працівників; використання нових форм організації праці; оцінка ефективності роботи;

– з метою покращання аналітичного обліку витрат від операційної діяльності запропоновано ввести в перелік статей витрати на якість обслуговування, що дозволить здійснювати контроль за якісним обслуговуванням населення і як наслідок приведе до підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності;

– планування витрат на якість обслуговування слід здійснювати методом техніко-економічних розрахунків (стосовно необхідного асортименту продукції) та дослідно-статистичним методом стосовно планування культури економічної організації;

– загальною оцінкою результативності застосування конкурентної стратегії на торговельному підприємстві є позитивні показники ефективності фінансово-господарської діяльності та високий рівень культури обслуговування;

– відчувається потреба в удосконаленні єдиної системи стандартизації та якості товарів, що включають розробку конкретних технічних регламентів; підвищенні інформаційного забезпечення та покращання якості життя через планування асортименту продукції відповідно до потреб населення (особливо у сільській місцевості); активізації відповідальності споживачів, що впливає на їх вибір товарів; удосконаленні механізму ціноутворення та лібералізації внутрішнього ринку;

– ефективне управління доходом та прибутком допомагає підприємству якомога більше максимізувати їх розмір. При цьому на нашу думку розмір доходу та можливості євроінтеграції України прямо залежать від покращання якості обслуговування. У зв’язку з цим за допомогою управління доходом та прибутком підприємство, може успішно визначити економічну стратегію, сформувати більш перспективну мету та завдання для розвитку свого підприємства;

Враховуючи вищесказане можна зробити висновок, що Україні і надалі необхідно вести роботу щодо приведення у відповідність чинного законодавства до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Література до розділу 2.5

1. Іванова В.В. Планування діяльності підприємства: навч. посібник/ В.В. Іванова. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 472 с.
2. Довідник підприємця. (Укладачі: М,Ф. Черенок, Т.Ф.Зайченко).- К:. Журналіст України – Сервісрічтранс – Слово, 1992.- 114С.
3. Лосюк Л., Від високої якості продукції – до високої якості життя// Стандартизація. Сертифікація. Якість. 2008. – №5. – С. 5– 6.
4. Макаренко М. В., Махалина О. М., Виробничий менеджмент: Учеб. Посібник для вузів. – М.: «Видавництво ПРІОР», 1998. – 384 с
5. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000: Повний текст усіх Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та Тлумачень ПКТ станом на 1 січня 2000 р. ; за ред. С.Ф. Голова. – [пер. з англ.]. – К. : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2000. – 1272 с.
6. Пархоменко В.М. Якість продукції як економічна категорія: проблеми визнання/ В.М.Пархоменко // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки.- Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 1(47). – С.93-100.
7. Покровський Р.Ю., Клияненко Б.Т., Мухопадов В.К., Якість продукції та ефективність виробництва: вимірювання, аналіз, резерви. – К.: Наукова думка, 1993.
8. Покропивний С.Ф., Економіка підприємства. :підр.- К.: КНЕУ, 2000. -528 с;
9. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку : спецвипуск // Все про бухгалтерський облік. – К., 2005.
10. Романенко Л.Ф., Маркетинг. Словник економічних термінів. – . К.: Ун-т Україна, 2007.
11. Сафронов Н.А., Экономика предприятия: Учебник/ Под ред. проф. НА. Сафронова. – М.: «Юристь», 1998. –584 с.
12. Фомичев С.К., Старостина А.А., Скрябіна Н.И., Основи управління якістю. – К.: МАУП, 2002р.

2.6. ЕКОНОМІКО-МАТЕМАТИЧНІ ОСНОВИ ОЦІНКИ ОКРЕМИХ МАШИН І ОБЛАДНАННЯ

Пугач А.М., к.т.н., доцент кафедри сільськогосподарських машин
Демчук Н.І., к.е.н., доцент кафедри фінансів
Дніпропетровський державний аграрний університет

Досліджуючи питання оцінки інвестицій у виробництво, необхідно зупинитись на оцінці інвестицій у техніку, що має свої специфічні особливості.

Питання оцінки ефективності нової техніки широко висвітлені в науково-технічній літературі [1].

Однією з найголовніших задач, що розв'язуються при оцінці нової техніки, є визначення базового варіанту.

Як базовий варіант більшість аналітиків використовують наявну техніку, а також закордонні й вітчизняні зразки техніки, обирають машини, найбільш ефективні з-поміж певного виду.