

Таким чином, класифікація фінансових результатів є вихідним моментом побудови обліку доходів і витрат. Класифікаційні ознаки мають охоплювати комплексне вивчення фінансових результатів та забезпечувати у потрібному розрізі їх групування.

Список використаних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 3 «Звіт про фінансові результати»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http:// www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua). – Заголовок з екрана (дата звернення 10.04.2014 р.).

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http:// www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua). – Заголовок з екрана (дата звернення 10.04.2014 р.).



УДК 657.330.14

Семенишена Наталія

к.е.н., доцент

Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ІНСТИТУТ ОБСЛУГОВУВАННЯ ІНФРАСТРУКТУРИ АГРАРНОГО РИНКУ

Анотація

Досліджено зв'язок напрями спрямованості бухгалтерського обліку як засобу обслуговування інфраструктури аграрного ринку. Установлено основні критерії інституційної теорії бухгалтерського обліку. Визначено основні напрями розвитку її для обслуговування ринкової інфраструктури.

Ключові слова: інституційна теорія, бухгалтерський облік, інфраструктура ринку.

Відомо, що системи бухгалтерського обліку кожної країни формувалися виходячи з інтересів користувачів фінансово-економічної інформації і її затребуваності для цілей управління власністю. Особливостями еволюційного розвитку стали економічна інтеграція та відповідна ринкова інфраструктура. Бухгалтерський облік як інформаційний постачальник економічної фінансової звітності формувався практиками, тому має свою теоретичну і законодавчу основу на потреби обслуговування.

В сучасних умовах стала актуальною проблема порівнянності облікових даних, єдиний підхід до теорії бухгалтерського обліку став очевидним для зацікавлених в ній користувачів. Оскільки теорія бухгалтерського обліку дає основу для оцінки облікової практики і направляє її розвиток, важливо знати,

що у економістів до теорії обліку існують різні підходи: податковий, правовий, етичний, економічний, поведінковий, структурний і т. д. Будь-який з них має право на існування, але кожен підхід до теорії обліку робить свій вплив на систему обліку практичної діяльності.

Загальновізнано, зокрема за дослідженнями вітчизняних Ф. Ф. Бутинця, Г.Г.Кірейцева, Л.М.Кіндрацької, С.Ф.Легенчука, Н.М.Малюги, М.С.Пушкаря авторів що, виходячи з соціальності бухгалтерського обліку як науки, яка розвивається під впливом бізнесу, він сьогодні вже є не лише обліком господарської діяльності, але і аналітичною доктриною, що включає всі етапи від планування і прогнозування діяльності до контролю результативності окремих операцій і всієї діяльності, з розрахунком наслідків прийняття управлінських рішень, а отже і обслуговує панівну онову організації економіки та інфраструктуру ринку.

За мету публікації вважаємо необхідність дослідження ролі фундаментальних економічних наук у становленні та успішному розвитку такого ключового явища, як інституційна теорія бухгалтерського обліку.

Реакція теорій обліку на потреби управління може бути представлена напрямами: обліково-аналітичного забезпечення управління власністю (застосування балансової, ринкової, справедливої, заставної і ліквідаційної оцінок) і включає два блоки — майновий комплекс і алгоритм управління, як стверджує Л.А. Зімакова [6]. Алгоритм управління представлений складанням різних видів балансових звітів за допомогою використання інструментів бухгалтерського інжинірингу, в результаті яких здійснюється оцінка зміни вартості власності і на основі цього ухвалюються управлінські рішення. Таким чином, здійснюється пристосування бухгалтерського підходу до оцінки ефективності управління вартістю для отримання інформації, що економічно інтерпретується, зокрема й для інформації про управління ринками.

Слід зазначити, що у сучасних дослідженнях починає превалювати комплексний погляд на подальший розвиток теорії обліку загалом та природу облікових процесів, зокрема. Актуальність проблематики підтверджується активними дослідженнями провідних західних вчених, і загальним для їхніх досліджень стало те, що теорія обліку розглядається через призму різноманітних економічних, соціальних, інформаційних процесів, що перебувають за рамками її розгляду, але тісно з нею пов'язаних.

Незважаючи на велику кількість вітчизняних публікацій, присвячених технічним та методичним аспектам обліку, наукових праць, присвячених його інституційним аспектам, на жаль, поки що мало.

Серед вітчизняних науковців вперше бачення бухгалтерського обліку як інституту було викладене в дослідженнях О.М. Петрука. На думку автора, «бухгалтерський облік є соціально-економічним інститутом, який створює передумови та одночасно накладає обмеження на дії і можливості у підприємстві. Адже за формою бухгалтерський облік – це сукупність принципів і правил, комплексне застосування яких надає потрібну для управління інформацію [7].

Розвиваючи основи інституційної теорії бухгалтерського обліку, В.М.Жук запропонував розглядати бухгалтерський облік як «інститут із соціально-економічного середовища, котрий забезпечує порозуміння та керованість у

цьому середовищі»; «інститут трансформації за допомогою специфічних методів, підходів (формальна складова інституту) і професійних суджень (неформальна складова інституту) фактів господарського життя»; інститут, який в сукупності формують «складові (інститути) його інституційного забезпечення» [5, с. 17, 19].

Схожої позиції притримуються і російські науковці Л.О. Чайковська та О.Ю. Воронова [4]. Висхідним в пропонованій нами концепції інституцій бухгалтерського обліку як різновиду інституційного ділового інструменту обслуговування ринкової інфраструктури лежить положення про те, що бухгалтерський облік - це владний ресурс, що являє собою систему способів позначення, інтерпретацій, оцінок, позиціонування та ідентифікації суспільних суб'єктів, відносин і об'єктів реальності, які закріплюються і легітимуються соціальними інститутами.

Сучасними дослідниками, зокрема І. Юхименко-Назарук [8] виділяються різноманітні причини необхідності застосування інституційної теорії в бухгалтерських наукових дослідженнях та відносно різних його структурних елементів:

1. Відносно складових національної системи бухгалтерського обліку (системи ведення бухгалтерського обліку, системи регулювання бухгалтерського обліку);
2. Відносно різних видів обліку (фінансовий облік, податковий облік, управлінський облік);
3. Відносно методики бухгалтерського обліку окремих об'єктів (основних засобів, виробничих запасів, податкових розрахунків тощо).

На нашу думку, інституційність теорії бухгалтерського обліку необхідна як певний синтез знань, зі спрямуванням його на конкретну ситуацію, у нашому випадку – обслуговування розвитку інфраструктури ринку.

У зв'язку з цим, можна виділити чотири типи загальнонаукових теорій для формування та розвитку інституційної теорії бухгалтерського обліку.

1. Емпіричні теорії. Зазвичай вони містять масу емпіричного матеріалу, а їхні основні положення є простими узагальненнями. Для вирішення проблеми емпіричних теорій вченими запропоновано підхід, що передбачає проведення демаркації між теорією, емпірикою та практикою бухгалтерського обліку. Застосування розглядає відокремлення бухгалтерської практики та практики користувачів.

2. Дедуктивні теорії. У теоріях цього типу досить чітко виділяються масиви базисного і вивідного знання. Однак у базисне знання входять емпіричні узагальнення, а висновки мають обмеження у передбаченнях і вимагають допоміжних емпіричних визначень. Це передбачає трансформацію системи бухгалтерського обліку шляхом розширення його предмету через включення до його складу активів зовнішнього середовища.

3. Змістовні теорії. Всі компоненти логічної структури теорії чітко виділені, вихідні принципи та визначення (базис теорій) нечисленні; висновки мають строгий дедуктивний характер і можуть бути здійснені без безпосереднього звернення до емпірії. Однак конкретність їх об'єкта при його невичерпності робить такі теорії залежними від емпірії, здатної виявити нові, невраховані властивості об'єкта. Поява альтернативних систем збору інформації про

зовнішнє середовище, які поступово витісняють систему бухгалтерського обліку зі складу основних постачальників інформації, необхідної для стратегічного управління, є основною причиною необхідності розробки теорії і методології обліку активів і капіталу зовнішнього середовища.

4. Формалізовані теорії. На відміну від теорій попереднього типу вони не прив'язані в області емпірії до одного конкретного об'єкту або типу об'єктів і тому допускають найрізноманітніші інтерпретації. Відповідно і виявлення нових властивостей у конкретних об'єктів не вимагає перетворення цих теорій, що визначає їх відносну самостійність від конкретних умов пізнання. Для нашого випадку це передбачає формування спеціальних методологій, заснованих на маркетингових інформаційних системах, які забезпечуватимуть надання необхідної інформації користувачам про зовнішнє середовище системи.

Незалежно від типу будь-яка теорія виникає як закономірний результат розвитку наукового пізнання і на певному етапі відчуває потребу у якісній перебудові. Ця потреба безпосередньо пов'язана з функціями, які виконує теорія в науковому пізнанні; вона виникає там, де стара теорія перестає задовільно «функціонувати».

Як резюме, слід відзначити, що розвиток теорії (систем) обліку поки що носить рамковий характер. Необхідно на кожному етапі менеджменту виявляти реакцію чинних облікових систем, узагальнювати їх слабкі місця і розвивати теорію обліку у руслі викликів сучасних концепцій управління.

Список використаних джерел

1. Кушнір І.В. Розвиток інфраструктури аграрного ринку [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.rusnauka.com/33_NIEK_2008/Economics/36653.doc.htm. — Заголовок з екрану (дата звернення 10.04.2014 р.).

2. Вплив фінансових подій на системи бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.dsbrickworks.com/mzhnarodnij-oblk-ta-audit/167--vpliv-fnansovix-podj-na-sistemi-buxgalterskogo-oblku-.html>. — Заголовок з екрану (дата звернення 12.04.2014 р.).

3. Климюк Л.М. Формування та функціонування інфраструктури аграрного ринку: регіональний аспект [Текст]: дисертація канд. екон. наук: 08.07.02 / Державний агроекологічний ун-т. – Житомир, 2003.

4. Воронова Е.Ю. Бухгалтерский учет как институт современного социального государства [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.viperson.ru/wind.php?ID=643698>. — Заголовок з екрану (дата звернення 28.03.2014 р.).

5. Жук В.М. Розвиток бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки: теорія, методологія, практика [Текст] : дис. на здобуття наук. ступеня доктора екон. наук : 08.00.09 / Жук Валерій Миколайович. — Київ, 2010. — 387с.

6. Зимакова Л.А. Развитие теории и методологии формирования учетных систем на основе интернациональных моделей финансового учета и контроля [Текст] : автореф. дис. ... докт. екон. наук : 08.00.12. — М, 2009. — 42 с.

7. Петрук О.М. Розвиток національної системи бухгалтерського обліку в

Україні: стратегія, гармонізація, регламентація [Текст] : дис. ... доктора екон. наук: 08.06.04 / Петрук Олександр Михайлович. – Житомир, 2006. — 336 с.

8. Юхименко-Назарук І. Причини необхідності побудови інституційної теорії бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://sophus.at.ua/publ/2014_04_17_18_kampodilsk/sekcija_1_2014_04_17_18/prichini_neobkhidnosti_pobudovi_institucijnoji_teoriji_bukhgalterskogo_obliku/51-1-0-882. – Заголовок з екрану (дата звернення 17.04.2014 р.).



УДК 657

Скрипник Наталія

к.е.н., доцент

Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

м. Чернівці

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ В УМОВАХ ПЕРЕХОДУ НА МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ДЛЯ МАЛИХ І СЕРЕДНІХ ПІДПРИЄМСТВ

Анотація

У статті досліджено окремі аспекти обліку запасів відповідно до національних та міжнародних вимог, порівняно національні та міжнародні стандарти з обліку запасів.

Ключові слова: національні стандарти, міжнародні стандарти фінансової звітності для малих і середніх підприємств, запаси, собівартість, превалювання сутності над формою.

При здійсненні переходу на МСФЗ для МСП (IFRS for SMEs) досить проблемною ділянкою бухгалтерського обліку на малих і середніх підприємствах стане облік запасів, оскільки достовірна оцінка даних об'єктів обліку багато в чому визначає собівартість реалізованої продукції і, відповідно, впливає на фінансову звітність та отриманий підприємством прибуток, що пояснює необхідність аналізу даної статті балансу. Крім того, облік запасів є трудомістким процесом бухгалтерського обліку: на багатьох підприємствах їх номенклатура може сягати значних цифр.

Стосовно обліку об'єктів запасів можна відзначити, що у вітчизняній системі обліку та міжнародній практиці існують як спільні риси, так і відмінні моменти обліку, на яких ми зупинимося докладніше при аналізі розглянутого об'єкта обліку.

Проблему гармонізації національних з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку у своїх працях досліджувало багато вітчизняних учених: С.В. Андрос, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов С.С. Герасименко, А.О. Єпіфанова, Ю.І. Боярський, В.І. Попович, Г.П. Голубнича, О.П. Щеглов та ін.

Разом з тим, питання наближення вітчизняного бухгалтерського обліку запасів на малих та середніх підприємствах до міжнародних стандартів