

Планування діяльності бюджетного медичного закладу в першу чергу стосується складання бюджету. Таким чином, ефективність та якість управління в охороні здоров'я зрештою залежить від правильного планування сил і коштів, їх відповідності зростаючим потребам населення в медичній допомозі, пошуку оптимальних співвідношень потреб із економічними можливостями території й держави. У такому випадку одним із альтернативних варіантів удосконалення планування видатків медичних закладів може бути використання зарубіжного досвіду складання гнучких кошторисів (бюджетів). На основі аналізу літературних джерел зроблено висновок, що важливими етапами складання таких кошторисів є: повідомлення особам, відповідальних за складання кошторисів, подробиць політики складання кошторисів та основних напрямів; первинна підготовка кошторису; обговорення кошторисів з вищим керівництвом; координація та аналіз розглянутих кошторисів; заключне прийняття (затвердження) кошторису; наступний аналіз кошторисів. Отже, можна зробити висновок, що завдяки використанню принципів бюджетування можна забезпечити: більш дієвий контроль витрат і ефективність використання матеріальних і нематеріальних ресурсів; поліпшення ефективності надання медичних послуг і їх якості; оптимізацію грошових потоків; покращення фінансового стану медичного закладу тощо.

**УДК 657.01**

Макарук Федір
старший викладач
Львівська комерційна академія
м. Львів

ПЕРВИННИЙ ОБЛІК У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ДОХОДАМИ І ВИТРАТАМИ РИНКІВ

Анотація

У статті розглянуто питання необхідності організації первинного обліку доходів і витрат в системі управління ринків та передумови його удосконалення в сучасних умовах господарювання.

Ключові слова: *ринок, доходи, витрати, первинний облік, система управління, удосконалення.*

Основною проблемою обліку доходів і витрат підприємства в Україні, з метою їх ефективного управління, є проблема повноти та своєчасності їх відображення в системі обліку, тобто первинний облік доходів і витрат. У даний час, переважна більшість вітчизняних підприємств відображають доходи і витрати не повністю. Так, рівень не відображення доходів знаходиться в діапазоні: 30-70 %, а витрат – 10-59 %, тобто витрати відображають більш

повно, ніж доходи. Це пов'язано з тим, що витрати важче приховувати, їх легше проконтролювати, ніж доходи, а також це дає змогу занижити "реальний" фінансовий результат діяльності підприємства [1].

Така практика відображення доходів і витрат притаманна і підприємствам ринку. Тому сьогодні важливе значення та актуальність набула проблема первинного обліку доходів і витрат ринків, з метою їх ефективного управління.

Первинний облік являє собою повноцінну складову системи бухгалтерського обліку. У теорії бухгалтерського обліку традиційно первинний облік представлений як початкова стадія облікового процесу, яка включає в себе "документування операцій... (тобто спостереження, вимірювання і запис операцій у документах), обробка та рух первинних документів до здачі їх в архів" [2, с. 26]. З іншого боку, науковці у сфері бухгалтерського обліку визначають первинний облік як самостійну систему, яка потребує належної організації і має свої закони, особливості та зв'язки – внутрішні і зовнішні. Так, Кир'янова З. В. характеризує первинний облік як єдину, повторювану в часі, організовану систему збору, вимірювання, реєстрації, накопичення інформації, а в умовах автоматизованих систем управління – її передачі та первинної обробки [3, с. 12]. На наш погляд, первинний облік – це складова (початкова стадія) системи бухгалтерського обліку, на якій здійснюється оформлення активів, зобов'язань і господарських операцій бухгалтерськими документами. У нашому дослідженні об'єктами первинного обліку є доходи і витрати ринків.

Діяльність ринків пов'язана з понесенням витрат та отриманням доходів. Всі витрати ринку з надання послуг (виконання робіт, виробництва продукції, реалізації товарів), виражені у грошовій формі, утворюють собівартість послуг (робіт, продукції, реалізованих товарів). Собівартість складається із спожитих у процесі діяльності запасів, основних засобів у вигляді їх амортизації (зносу), трудових ресурсів у вигляді заробітної плати з відповідними нарахуваннями на неї, а також інших витрат, пов'язаних з діяльністю ринку. Відповідно доходи ринку – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження грошових коштів та інших активів або зменшення зобов'язань, що зумовлюють зростання власного капіталу.

Первинний облік доходів і витрат на ринках являє собою комплекс інформаційно-логічних операцій з документами, які супроводжують будь-які матеріальні, грошові та фінансові потоки, результатом яких є понесення витрат чи отримання доходів. Такими документами з обліку витрат є: лімітно-забірні картки, акти, накладні, розрахунково-платіжні відомості, відомості нарахування амортизації, калькуляції та ін.; з обліку доходів є: рахунки, акти приймання-передачі виконаних робіт (наданих послуг) та ін. Проте окремі первинні документи для відображення доходів і витрат ринків з врахуванням їх організаційних особливостей є відсутніми. Тому враховуючи організаційні особливості діяльності ринків необхідно розробити і затвердити калькуляції ринків щодо готельних, побутових, автотранспортних послуг та операційної оренди необоротних активів у відповідності до Звіту про результати фінансово-господарської діяльності ринків для достовірного та точного розрахунку фінансових результатів. Такі первинні документи повинні містити усі

обов'язкові реквізити (найменування підприємства, установи від імені яких складений документ; назва документа (форми), дата і місце складання, зміст та обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції (у натуральному та/або вартісному виразі); посада і прізвище осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення, особистий чи електронний підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції) відповідно до Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [4], оскільки лише доброякісний первинний документ, оформлений з урахуванням усіх законодавчо встановлених вимог, набуває юридичної сили та доказовості. Правильно складені та оформлені первинні документи дадуть можливість відобразити доходи і витрати ринків у системі податкового обліку, оскільки відповідно до п. 1 ст. 44 Податкового кодексу України 44.1 для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством [5].

У зарубіжній практиці організації та ведення бухгалтерського обліку поширеною є практика інформаційного аналізу і синтезу документів (Information Analysis and Synthesis Documents), що передбачає сукупність процесів аналізу форми і змісту первинних документів, з метою їх вивчення, виокремлення необхідних даних для цілей управління, а також їх оцінку та узагальнення на рахунках бухгалтерського обліку. У вітчизняних дослідженнях вищенаведена практика охарактеризована як елемент методу бухгалтерського обліку, що передбачає фіксацію інформації у первинних документах та її узагальнення з використанням подвійного запису, тобто відображення відповідних сум на синтетичних та аналітичних рахунках. Від достатньої конкретизації та аналітичності рахунків для обліку доходів і витрат на ринках залежить правильність та достовірність формування облікової інформації, яка буде корисною для поточного управління та зрозумілою для менеджерів ринків. Використання певних рахунків на підприємствах ринку залежить від багатьох економічних факторів і обраної облікової політики. Кожний рахунок має певні ознаки, а його специфічність характеризується певними особливостями. Відповідно на ринках рахунки для обліку доходів і витрат розроблено з врахуванням принципу співставності (табл. 1).

Таким чином, первинні документи і рахунки бухгалтерського обліку є носіями інформації про об'єкти бухгалтерського обліку (доходи, витрати) та їх взаємодію. Використовуючи інформацію, що формується у системі первинного обліку, менеджери можуть вибирати управлінські рішення з типових альтернативних і приймати для виконання і впровадження найбільш ефективне рішення.

Таблиця 1

Рахунки для обліку доходів і витрат

Витрати	Доходи
2311 «Промислове виробництво»	7015 «Дохід від реалізації продукції хлібопечення»; 7016 «Дохід від реалізації готової продукції інших промислових виробництв»
2312 «Сільськогосподарське виробництво»	7017 «Дохід від реалізації готової продукції сільськогосподарського виробництва»; 7018 «Дохід від реалізації продукції звірівництва»
2321 «Будівельно-монтажні роботи, виконані власними силами»; 2322 «Будівельно-монтажні роботи, виконані субпідрядними підприємствами»; 2323 «Проектно-вишукувальні роботи»; 2324 «Експлуатація будівельних машин і механізмів»	7031 «Дохід від реалізації робіт і послуг будівельних підприємств»
2331 «Витрати автотранспорту»	7032 «Дохід від реалізації послуг автотранспорту»
2341 «Витрати навальних закладів»; 2342 «Витрати науково-дослідних установ»	7034 «Дохід від реалізації послуг навчальних закладів та науково-дослідних установ»
2351 «Витрати ринків»	7033 «Дохід від реалізації послуг ринків»
2352 «Витрати комунально-побутових господарств»; 2353 «Витрати санаторно-курортних установ»; 2354 «Витрати інших господарств»; 2355 «Витрати інших видів діяльності»	7035 «Дохід від реалізації робіт і послуг інших господарств та видів діяльності»

Список використаних джерел

1. Дерій, В. Проблеми обліку витрат і доходів підприємства та перспективи їх вирішення в Україні [Текст] / В. Дерій // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 4. – С. 7-11.
2. Бабаев, Ю. А. Теория бухгалтерского учёта [Текст] : учебник / Ю. А. Бабаев. – [2-е издание]. – М. : Юнити-Дана, 2003. – 304 с.
3. Кирьянова, З. В. Методологические и организационные основы первичного учета / З. В. Кирьянова. – М. : Финансы и статистика, 1981. – 142 с.
4. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : наказ Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року № 88 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

5. Податковий кодекс України [Текст] : офіц. текст : за станом на 01.10.2014 / Верховна Рада України ; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). — 2011. — № 13—14, № 15—16, № 17, ст. 112. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1391419053853552> (дата звернення 02.11.14). — Назва з екрана.

6. Accounting Theory : Conceptual Issues in a Political and Economic Environment [Текст] / Harry I. Wolk, James L. Dodd, Michael G. Tearney. — [Eighth Edition]. — SAGE Publications, Inc, (2004). — 800 p.



УДК 658

Медвідь Любов

к.е.н, доцент

Харинович-Яворська Діана

здобувач

Львівська комерційна академія

м. Львів

РОЛЬ БЮДЖЕТУВАННЯ В УПРАВЛІННІ ТОРГОВЕЛЬНИМ ПІДПРИЄМСТВОМ

Анотація

У статті розглянуто необхідність використання торговельними підприємствами системи бюджетування на основі ключових показників ефективності. Це дозволить проаналізувати фінансовий стан підприємства та шляхи досягнення його короткострокової стратегії за умови оцінки чинників, які впливають на такі показники.

Ключові слова: бюджетування, торговельне підприємство, гнучкі бюджети, «Просунуте бюджетування», «За рамками бюджетів», планування ланцюжків постачання.

Мінливе ринкове середовище, посилення конкуренції та глобалізаційні процеси вимагають від підприємства підвищення його конкурентоспроможності на основі оцінки фінансового стану і ключових показників. Тому, особливого значення набуває бюджетування, адже воно дозволяє підприємствам «вижити» у сучасних жорстких умовах ринкових відносин.

Ситуація на торговельних підприємствах така, що бюджетування застосовується лише для того, щоб контролювати окремі показники, наприклад, розміри дебіторської чи кредиторської заборгованості, або для того, щоб встановити рівні витрат в окремих структурних підрозділах. І зовсім не для того, щоб здійснювати контроль за активами підприємства, домагатися зростання капіталізації чи надійно визначати інвестиційну привабливість окремих напрямків господарської діяльності, тобто призначення бюджетування не виправдано звужується [1, с. 18].

За умов ринкової економіки, якій притаманні автономність, незалежність та власна відповідальність суб'єктів господарювання за результати фінансово-