

Наукова робота

на тему:

ГАРМОНІЗАЦІЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ РЕСУРСІВ
ОБЛІКОВОЇ СИСТЕМИ ПІДПРИЄМСТВА В КОНТЕКСТІ
УПРАВЛІННЯ ГОСПОДАРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ

Зміст

Вступ.....	3
Розділ 1. Гармонізація як об'єктивна необхідність формування економічних показників облікової системи підприємства для управління господарською діяльністю.....	6
Розділ 2. Основні напрями гармонізації економічних показників облікової системи підприємства.....	14
Висновки.....	23
Список використаної літератури.....	25

Вступ

Актуальність дослідження. Ефективність управління економікою залежить передусім від якості одержаної інформації, цінність якої визначається придатністю комплексно характеризувати діяльність складних за своєю структурою об'єктів, зокрема підприємств, територіальних громад і держави. Для здійснення комплексних досліджень стану окремих секторів економіки головними джерелами інформації є бухгалтерський облік, фінансова і статистична звітність, дані податкових розрахунків як невід'ємні складові інформаційної системи, що використовується користувачами на всіх рівнях управління.

Саме взаємодія інформаційних систем цих видів обліку, які повинні бути побудовані на принципах гармонізації створюваних ними показників, може забезпечити ефективний механізм прийняття управлінських рішень щодо розвитку національної економіки України як сукупності господарюючих суб'єктів.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дискусійні питання зближення інформаційних ресурсів різних видів обліку, звітності та можливої її гармонізації на підприємствах та у відповідності з міжнародними стандартами розглядали Петрук О.М. [19], Мороз Ю. Ю. [14], Цаль-Цалко Ю. С. [14], Пилипенко Л. М. [20], Белова І. [1], Семенишена Н. [1], Лісничий К.М. [9], Кулинич М. [8], Прокопчук О. [8], Краєвський В. М. [7], Безверхий К. В. [3], Моторина Т. М. [15], Моторин Р. М. [15, 16], Жильцова Ю. В. [4], Вахрушина М.А. [2], Робертс К. [29], Війтман П. [29], Гордон П. [29] та інші.

Проте, ці дослідження виконувались в контексті, насамперед, загальних проблем інтеграції облікової системи України з міжнародними стандартами, а також зближення методики розрахунку показників у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності та при формуванні даних статистичної звітності і здійснення податкових розрахунків. Дослідження питань щодо наявних розходжень показників, які формуються різними видами обліку безпосередньо

на підприємстві на основі єдиної інформаційної бази – фактів господарського життя, не здійснювались.

Метою наукової роботи є обґрунтування необхідності гармонізації в обліковій системі підприємства показників, які створюються за результатами опрацювання господарських операцій у фінансовому, статистичному і податковому обліку.

Мета дослідження обумовила необхідність вирішення таких завдань:

- ✓ дослідити законодавчо визначені питання державного регулювання різних видів обліку на підприємстві;
- ✓ обґрунтувати необхідність гармонізації формування економічних показників в обліковій системі підприємства для управління господарською діяльністю;
- ✓ визначити напрями і систему інформації, яка потребує гармонізації показників фінансового, податкового і статистичного обліку та звітності.

Об'єктом дослідження є процес упорядкування системи показників, які характеризують діяльність підприємства на принципах їх гармонізації.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних аспектів побудови гармонізованої системи показників, які створюються інформаційним полем фінансовим, податковим і статистичним обліком.

Робоча гіпотеза полягає у припущенні, що забезпечення системи управління гармонізованими показниками, які створюються різними видами обліку сприятиме прийняттю більш ефективних управлінських рішень.

Методи дослідження. Для наукового вирішення поставлених завдань використовувалися: абстрактно-логічний метод – при визначенні ролі гармонізації економічних показників та мотивів зближення інформаційного поля облікової системи підприємства; метод порівняльного аналізу – при дослідженні механізмів державного регулювання облікової системи підприємства; розрахунково-конструктивний метод та метод аналогії – при моделюванні побудови економічних показників на інформаційній базі рахунків бухгалтерського обліку для фінансової, статистичної і податкової звітності і

використання їх в процесі прийняття управлінських рішень.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій щодо гармонізації класифікації витрат підприємства, формування вартості робочої сили, структури необоротних матеріальних активів. Результати роботи опубліковано в Журналі «Економіка. Облік. Податки в суспільстві», № 4 (10). 2020. С. 16-17.

Практичне значення одержаних результатів. Основні практичні розробки дослідження запропоновані для використання суб'єктами господарювання, зокрема результати роботи впроваджено ПП РВК «Фасад-Майстер» (довідка № 55 від 09.02.2021 р.)

Структура та обсяг наукової роботи. Наукова робота складається зі вступу, двох розділів, висновків, списку використаних джерел. Основний зміст наукової роботи викладено на 20 сторінках друкованого тексту. Робота містить 4 таблиці та 4 рисунки. Список використаної літератури нараховує 29 найменувань.

Розділ 1. Гармонізація як об'єктивна необхідність формування економічних показників облікової системи підприємства для управління господарською діяльністю

Забезпечення ефективного функціонування господарюючих систем потребує економічно обґрунтованого управління їх діяльністю. Систему управління суб'єктами господарювання, територіальними громадами і державою на будь-якому етапі розвитку людського суспільства забезпечували облікові дані, які формуються в результаті реєстрації та узагальнення господарських фактів.

Облікова система функціонує з метою виконання відповідних завдань для об'єкту управління:

- ✓ формування своєчасної, повної і достовірної інформації про господарські процеси і результати діяльності суб'єктів господарювання, територіальних громад і держави, необхідної для керівництва і управління, а також для використання найманими працівниками, інвесторами, постачальниками, покупцями і кредиторами;

- ✓ забезпечення моніторингу, аналізу і контролю щодо наявності та надходження ресурсів і використання їх в господарській діяльності, виявлення фактичних результатів діяльності суб'єктів господарювання в порівняльній з показниками нормативів, бюджетів, кошторисів, планів;

- ✓ здійснення розподілу доходів за елементами доданої вартості. Виходячи з того, що додана вартість розглядається як економічний результат господарської діяльності, а її складові – як найважливіші показники використання окремих видів ресурсів в бізнесі, найбільш доцільно розраховувати її величину прямим методом за формулою, виходячи з наявних інформаційних ресурсів на підприємстві:

$$\text{ДСГ} = \text{ДВП} + \text{МВС}; \quad \text{ДВП} = \text{АНМ} + \text{ЧДП} + \text{ВСП} + \text{ВОП} + \text{ЧПП} \pm \text{ДНФ};$$

де ДСГ – дохід суб'єктів господарювання; МВС – матеріальні та прирівняні до них витрати на створення доходів суб'єктів господарювання;

ДВП – створена додана вартість в процесі формування об'єктів господарської діяльності; АНМ – нарахована амортизація на неспоживне майно; ЧДП – чисті доходи персоналу підприємства; ВСП – витрати на соціальні потреби; ВОП – витрати на податки з одержаних доходів і використаних ресурсів у господарській діяльності підприємства; ЧПП – чистий прибуток підприємства; ДНФ – додана вартість, одержана від непрямих факторів господарської діяльності (зміни в корисності активів і вартості ділової репутації бізнесу).

Кожен з елементів утвореної доданої вартості має свої особливості та по різному формує і накопичує економічний потенціал підприємства;

✓ створення системи захисту активів і власного капіталу та створення належних умов для оцінювання ефективності залучених зобов'язань.

Виконання обліковою системою підприємства цих завдань є основою для формування інформаційного поля необхідного для прийняття управлінських рішень. Облікова система функціонує на єдиній основі, яка формується на сукупності господарських фактів діяльності суб'єктів господарювання. В результаті перетворення інформації про господарські факти за діючою методологією складових облікової системи формуються інформаційні ресурси для оцінювання результатів господарської діяльності економічних структур.

Облікова система на всіх рівнях функціонування національної економіки представлена окремими видами обліку (рис. 1.1).

З безлічі інформаційних ресурсів, які формуються на базі облікової системи на державному законодавчому рівні визнані і діють тільки статистичний, бухгалтерський і податковий облік, які регулюються відповідними законами [22, 23, 24] (рис. 1.2) і саме з ними стикається будь-яке підприємство.

Кожен вид обліку використовує власні методологічні інструменти для виконання облікових процедур, що в своїй сукупності забезпечують здійснення пізнавальних процесів з відображенням господарських операцій та формуванням показників, які визначені завданнями облікової системи і необхідні в управлінській діяльності.

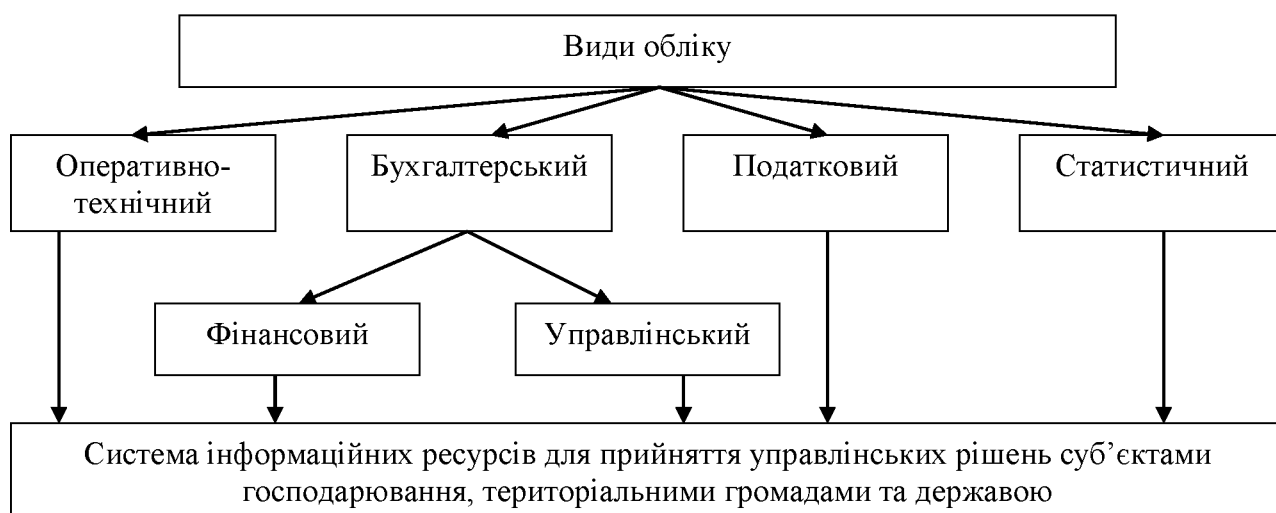


Рис. 1.1. Система видів обліку суб'єктів господарювання національної економіки України

**узагальнено автором*

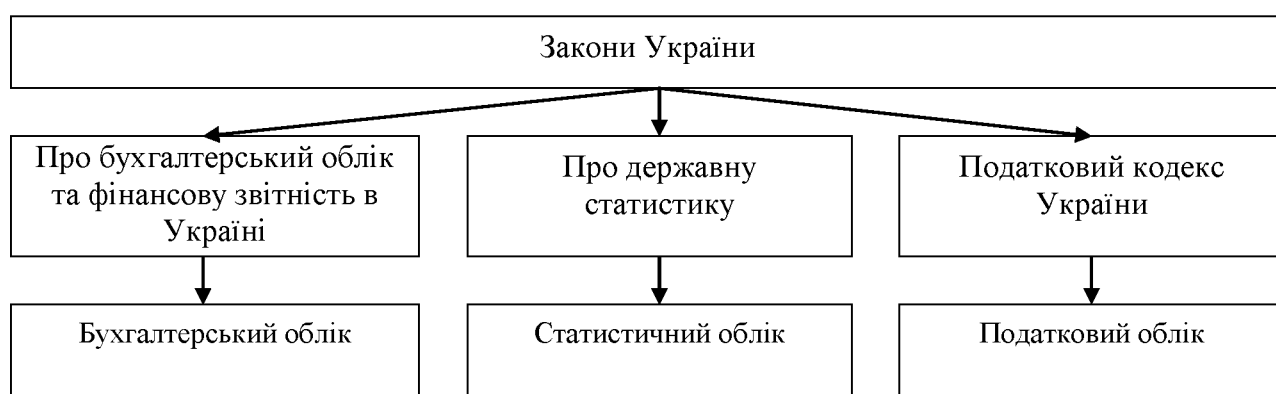


Рис. 1.2. Система законодавчого забезпечення ведення обліку в Україні

**узагальнено автором*

Сформована методологія кожного виду обліку становить основу перетворення даних про факти господарського життя на показники для цілей управління.

Методологічне регулювання створення облікової інформації здійснюють виконавчі органи управління на рівні держави, територіальних громад та підприємства (рис. 1.3).

Облікова система підприємства формує інформаційні ресурси у вигляді економічних показників, які визначаються відповідними формами звітних документів за видами обліку (рис. 1.4).



Рис. 1.3. Система методологічного регулювання процесу створення інформаційних ресурсів за видами обліку в Україні

*узагальнено автором

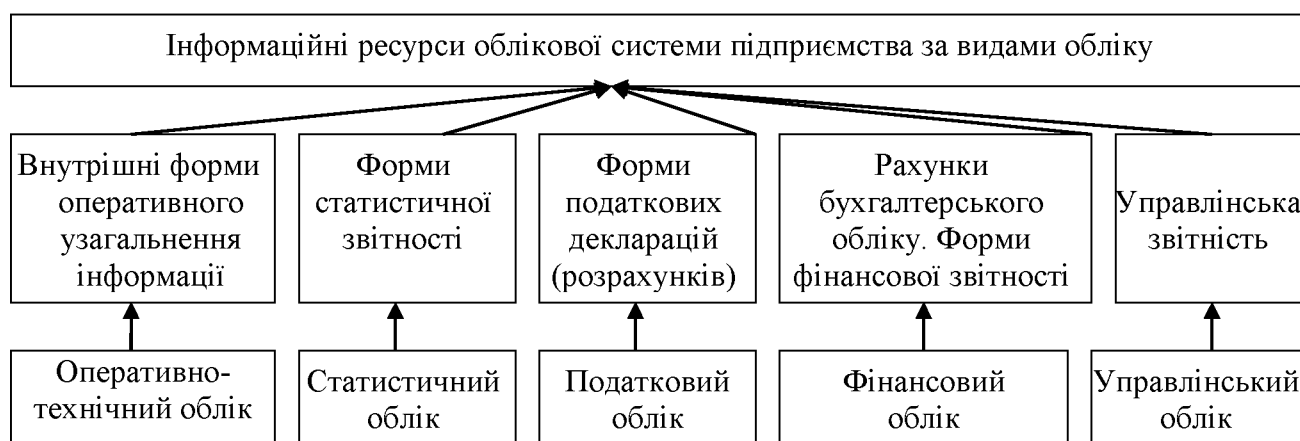


Рис. 1.4. Нормативні інструменти забезпечення формування і подання інформаційних ресурсів облікової системи суб'єктів господарювання для прийняття управлінських рішень (узагальнено автором)

Водночас, фінансовий облік, як головна складова облікової системи підприємства, для формування інформаційних ресурсів використовує рахунки бухгалтерського обліку, інформація яких забезпечує створення більшості показників, які подаються у формах статистичної, податкової і, навіть, управлінської звітності.

В XV ст. Л. Пачолі писав, що рахунки це належний порядок, при вдалому застосуванні якого бізнес отримує відомості про всі свої справи і про те, йдуть справи успішно чи ні.

На сьогодні в Україні на законодавчому рівні затверджено 4 Плани рахунків та інструкції до їх застосування для:

1) підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків, бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій, відділень та інших відособлених підрозділів юридичних осіб;

2) суб'єктів державного сектору за ідентифікатором (1 – розпорядники бюджетних коштів; 2 – державні цільові фонди; 3 – державний бюджет; 4 – місцеві бюджети, 5 – рахунки органів Казначейства). Водночас, на нашу думку, наявний План рахунків державного сектору не призначений для всіх його інституційних одиниць, а тільки ідентифікується установами, які є розпорядниками бюджетних коштів, і повинен мати назву як План рахунків для бюджетних установ;

3) банків України – для відображення операцій в банківських установах, що визначені законодавством України, у тому числі нормативно-правовими актами Національного банку України, відповідно до їх економічної суті.

Крім того, наявний спрощений План рахунків – для застосування юридичними особами, які відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визнані мікропідприємствами, малими підприємствами, непідприємницькими товариствами, підприємствами, які

ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат відповідно до податкового законодавства, а також представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності, у разі складання ними фінансової звітності відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова звітність".

Вище наведені організаційні механізми функціонування облікової системи підприємства різним чином впливають на процеси створення даних за окремими видами обліку, які формують сукупні інформаційні ресурси і створюють необхідне користувачам інформаційне поле для оцінювання процесів господарської діяльності та прийняття управлінських рішень.

Проте, використовуючи єдину базу для формування показників цієї системи, в якості фактів господарського життя, окремі види обліку не тільки розширюють систему, але в окремих випадках повторюють створення аналогічних показників, які формуються іншими видами обліку, з дещо відмінною інтерпретацією. При цьому, відмінності в показниках визначаються як кількісними характеристиками, так і елементами, які включаються в показники для адекватного відображення явищ і процесів.

Такий підхід не створює синергії направленої на забезпечення можливості за допомогою різних видів обліку значно краще пояснити реальність господарської діяльності та відстежувати фінансово-економічні явища і процеси виходячи з розуміння їх внутрішньої сутності та природи.

Проведені дослідження засвідчили, що окремі види обліку по-різному як за величиною, методикою розрахунку і за інтерпретацією характеризують діяльність суб'єктів господарювання чи їх сукупностей, щодо створеного чистого доходу, прибутку, структури витрат, вартості робочої сили, матеріальних необоротних активів тощо. Як приклад, здійснимо порівняльний аналіз поняття чистий дохід, яке наведено в Законі [22] «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – дохід, що визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок,

вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів» та при складанні статистичної звітності [25], де чистий дохід «містить дані про обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) без ПДВ, визначений за ціною продажу відвантаженої готової продукції (товарів, послуг), що зазначена в оформлених як підстава для розрахунків з покупцями (замовниками) документах (уключаючи продукцію (товари, послуги) за бартерним контрактом), за вирахуванням ПДВ». За змістом та величиною це різні поняття.

Одержання показників тотожних за інтерпретацією в обліковій системі, особливо з різною модифікацією критеріїв явищ і процесів, які вони відображають створює значні проблеми в їх формуванні, навіть в комп'ютеризованому середовищі, та використанні користувачами для оцінювання господарюючих структур.

Для подолання цієї системи проблем необхідно чітко розмежувати інформаційне поле суб'єктів господарювання між видами обліку та гармонізувати ті показники, які потребує фінансова, статистична і податкова звітність.

Відомий український єврей за національністю, австрійський та американський економіст Людвіг-Гайнріх-Едлер фон Мізес зазначав, що «Детально розроблені методи сучасного бухгалтерського обліку, звітності та комерційної статистики дають підприємству достовірну картину всіх його справ... Бухгалтерські книги та балансові звіти – це совість бізнесу. Це також і компас бізнесмена» [10].

Офіційний статус бухгалтерського і статистичного обліку обумовлює необхідність узгодження їх показників на різних рівнях економіки. «Статистиків, як і бухгалтерів, у першу чергу цікавить ефективність господарської діяльності, проте цього разу йдеться про ефективність нації, а не підприємства. Пріоритетним завданням при реформуванні обліку повинна була б стати гармонізація системи показників у бухгалтерському обліку і національного рахівництва. Саме забезпечення співставності показників

макрорівня у Плані рахунків з подальшим відображенням їх у фінансовій звітності надасть можливість ширшого її застосування в макроекономічному управлінні» [7, с. 22].

К. Робертс, П. Вітман, П. Гордон [29] визначають гармонізацію як процес, за допомогою якого облік рухається від цілковитої розмаїтості практики. Кінцевим результатом є стан гармонії, коли всі учасники процесу групуються навколо одного можливого методу обліку або навколо обмеженої кількості тісно взаємопов'язаних методів.

Термін гармонізація походить від грецького «harmonikos», що означає злагоджений, розмірний. Суть гармонізації полягає в усуненні протиріч, узгодженні змісту, форми і (чи) функціональної дії окремих показників, приведенні їх у відповідність.

Облікова гармонізація показників інформаційного поля підприємства – це приведення показників окремих видів обліку в стан відповідності і злагоженості з метою виключення подвійного розуміння стану об'єкта в процесі прийняття управлінських рішень різними користувачами і за різними джерелами інформації.

У широкому розумінні гармонізація економічних показників в обліковій системі це усунення проблематичних невідповідностей між національними стандартами, які регулюють різні види обліку. При цьому не варто створювати абсолютно однакові положення, слід щоб прийняті положення органічно поєднувалися одне із іншим та вписувалося в єдині рамки і стандарти.

Через гармонізацію показників бухгалтерського, податкового і статистичного обліку, встановлення та застосування правил що дозволяють узагальнювати дані на рівні підприємства, територіальної громади і держави, можливо побудувати національну систему обліку зрозумілу всім користувачам і дозволить їм приймати ефективні управлінські рішення в сфері господарської діяльності на різних рівнях національної економіки.

Розділ 2. Основні напрями гармонізації економічних показників облікової системи підприємства

Сучасні суб'єкти господарювання як складані відкриті системи розпоряджаються значною кількістю активів виділених на баланс, трудовими та природними ресурсами і вміннями управлінського персоналу приймати ефективні підприємницькі рішення. В цих умовах відбувається формування економічних показників в обліковій системі, які використовують різні користувачі, але в яких єдина мета, розвиток потенціалу бізнесу і його ефективність.

Основна особливість формування цих інформаційних ресурсів – це єдина база, тобто здійснені господарські операції на яких вони створюються різними видами обліку: оперативно-технічним, фінансовим, статистичним, податковим та управлінським. Щодо вимог до цієї інформації, то вона може бути корисною тільки за умови, що ці показники будуть адекватні змісту господарських операцій, а їх розуміння користувачами нерізнонаправлене.

Проте, як показали проведені нами дослідження управлінська інформаційна система підприємств побудована на різних видах обліку не відповідає цим вимогам і потребує гармонізації як щодо дефініцій показників, так і їх змісту, тобто їх необхідно звести до одного знаменника на відповідність фактам господарського життя.

Аналіз свідчить, що особливо є потреба в гармонізації економічних показників в системі управління витратами, необоротними активами, робочою силою і фінансовими результатами. Розглянемо наявні проблеми за кожним напрямом.

Насамперед, обґрунтуємо стан проблеми в управлінні витратами в напрямі їх класифікації. Базовою основою класифікації витрат в бухгалтерському обліку є: національний стандарт [18], інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку [5], затверджена форма фінансової звітності № 2 «Звіт про фінансові результати» [1], галузеві

рекомендації [11], облікова політика підприємств [12].

Щодо підходів класифікації витрат в статистичній звітності, то вона визначається окремими формами звітності і відповідними роз'ясненнями [25, 26, 27].

Таким чином, організацію обліку витрат відносно підприємства в даний час визначає, наприклад, в галузі сільського господарства вісім різноманітних нормативних, роз'яснювальних та власної розробки підприємств документів. Розглянемо як необхідно організувати обліковий процес витрат щоб задовольнити вимоги всіх користувачів відповідно до видів обліку.

Відтак, класифікацію витрат, яку визначає Національний стандарт [18] наведемо в табл. 2.1.

Таблиця 2.1.

Класифікація витрат в фінансовому обліку, яку визначає Національний стандарт України [18]

Класифікаційні ознаки витрат	Види витрат
Виробнича собівартість	матеріальні; на оплату праці; інші; загальновиробничі змінні та постійні розподілені
Елементи витрат операційної діяльності	матеріальні; на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші
Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	виробнича собівартість; нерозподілені постійні загальновиробничі витрати; наднормативні витрати
За видами діяльності	операційні; фінансові; втрати від участі в капіталі; інші; податки на прибуток
Операційні витрати періоду	адміністративні; витрати на збут; інші

**узагальнено автором*

Дотримання класифікації витрат, наведеної в табл. 2.1 за більшістю видів витрат дозволяє здійснювати діюча система бухгалтерських рахунків з

відображенням їх у фінансовій звітності за формою 2 «Звіт про фінансові результати».

При формуванні витрат для управління підприємством щодо розподілу їх за окремими статтями, в галузі сільськогосподарського виробництва, можна використати галузеві методичні рекомендації або власні розробки за обліковою політикою підприємства.

Таким чином, у бухгалтерському обліку побудова облікового процесу на підприємстві щодо формування витрат чітко регламентується тільки необхідними показниками форми 2 фінансової звітності «Звіт про фінансові результати», інший склад інформаційних ресурсів це власні управлінські потреби користувачів на підприємстві.

Проте, при організації бухгалтерського обліку витрат виникає питання, а як поступити з вимогами щодо їх класифікації, яку пропонує дотримуватись статистичний облік, як приклад на підприємствах сільськогосподарського виробництва, в трьох формах звітності [25, 26, 17].

Структурні обстеження підприємства вимагає подання витрат в загальному вигляді за елементами з певною їх модифікацією. Так, елемент матеріальні витрати у фінансовому обліку формується без врахування вартості робіт, послуг сторонніх організацій підприємству для здійснення господарської діяльності. Такі витрати подаються за елементом інші витрати [6].

В статистичній звітності [25] вимагається формування комплексного елемента витрат під назвою «Матеріальні витрати та витрати на оплату послуг використані у виробництві продукції (товарів, послуг)» та окремого виділення платежів підрядникам. Звітність не передбачає виділення показника «Інші витрати». Крім того елемент витрат «Матеріальні витрати та витрати на оплату послуг використані у виробництві продукції (товарів, послуг)» пропонується розшифрувати за кодами статистичної класифікації продукції [24] за 34 позиціями та з додатковим виділенням витрат з оперативної оренди, послуг з підбору працівників та добових витрат.

Крім того, галузеві форми статистичної звітності [26] для підприємств

сільськогосподарського виробництва передбачають необхідність подання витрат у двох розділах: структура собівартості за видами продукції сільського господарства і витрати на виробництво продукції сільського господарства (робіт, послуг) зведені окремо за рослинництвом і тваринництвом.

У першому розділі статистичної звітності [26] витрати виробничої собівартості виробленої продукції пропонується подати в розрізі який наведено в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Структура собівартості за видами продукції сільського господарства за формою статистичної звітності № 50-сг [26]

Структурні елементи витрат	Види витрат
Прямі матеріальні витрати	Вартість насіння та посадкового матеріалу
	Вартість мінеральних добрив
	Вартість пального і мастильних матеріалів
	Вартість решти матеріальних витрат
Прямі витрати на оплату праці	Прямі витрати на оплату праці
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати	Відрахування на соціальні заходи
	Амортизація необоротних активів
	Оплата послуг сторонніх організацій
	Решта інших прямих та загальновиробничих витрат

**узагальнено автором*

В цьому ж розділі необхідно також подати витрати на збут в розрізі кожного виду продукції рослинництва і тваринництва.

У другому розділі статистичної звітності № 50-сг [26], а для фермерських господарств це перший розділ статистичної звітності № 2-ферм [27] пропонується подати витрати на виробництво продукції сільського господарства (робіт і послуг) в розрізі, який наведено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Структура витрат на виробництво продукції сільського господарства (робіт і послуг) за формами статистичної звітності № 50-сг і № 2-ферм [26, 27]

Структурні елементи витрат	Види витрат
Прямі матеріальні витрати	Насіння та посадковий матеріал
	Корми
	з них покупні
	Інша продукція сільського господарства

	Мінеральні добрива
	Пальне і мастильні матеріали
	Електроенергія
	Паливо й енергія
	Запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту
Прямі витрати на оплату праці	Прямі витрати на оплату праці
Інші прямі витрати	Відрахування на соціальні заходи
	Орендна плата за земельні частки (паї)
	Орендна плата за майнові паї
	Амортизація
Загальновиробничі витрати	З них оплата послуг сторонніх організацій

**узагальнено автором*

Як вихід з цієї різновекторної ситуації, це побудова обов'язкової єдиної системи обліку витрат на базі їх елементів та визначення кожному з них відповідного переліку складових. При цьому управлінський облік буде формувати необхідну класифікацію витрат на основі комерційної таємниці для потреб внутрішніх користувачів.

Інша проблемна ситуація, це відображення в обліковій системі підприємства показників вартості робочої сили, які пропонується подавати у статистичній звітності [6]. Вартість робочої сили в статистичній звітності формується за показниками двох розділів щодо фонду оплати праці та витрат на утримання робочої сили, що не входять до складу фонду оплати праці.

Система необхідних показників, які характеризують вартість робочої сили у статистичній звітності наведена в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Системи показників, які характеризують вартість робочої сили

Структурні елементи вартості робочої сили	Види витрат
Фонд основної заробітної плати	Фонд основної заробітної плати
Фонд додаткової заробітної плати	Надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів
	Премії та винагороди, що носять систематичний характер (щомісячні, щоквартальні)
	Виплати, пов'язані з індексацією заробітної плати
	Компенсація втрати частини заробітку у зв'язку з порушенням термінів її виплати
	Оплата за невідпрацьований час
Заохочувальні та компенсаційні	Матеріальна допомога

виплати	Соціальні пільги, що мають індивідуальний характер
	Оплата за невідпрацьований час
Витрати на утримання робочої сили, крім тих, які враховані у фонді оплати праці	Витрати на соціальне забезпечення працівників
	Витрати на культурно-побутове обслуговування працівників
	Витрати на забезпечення працівників житлом
	Витрати на професійне навчання
	Інші витрати на робочу силу

**узагальнено автором*

На жаль фінансовий облік не передбачає формування такої системи показників безпосередньо на рахунках бухгалтерського обліку. Окремі показники можливо одержати лише при використанні рахунку 81 «Витрати на оплату праці», але тільки в частині операційних витрат і не щодо всіх елементів вартості робочої сили. Проте, жодний із запропонованих в Плані рахунків субрахунок до рахунку 81 «Витрати на оплату праці» не відповідає елементному показнику, який формує вартість робочої сили відповідно до форми статистичної звітності [5].

Для одержання системи показників щодо витрат на робочу силу необхідно переформатувати рахунок 81 «Витрати на оплату праці» на рахунок 81 «Витрати на робочу силу з фонду оплати праці» за структурою субрахунків щодо видів витрат необхідних для показників статистичної звітності. Витрати на формування ЄСВ можна одержати з рахунку 82 «Відрахування на соціальні заходи».

В розрахунку та оцінюванні показника, що характеризує вартість робочої сили зацікавлені як зовнішні так і внутрішні користувачі.

Важливе місце в господарській діяльності підприємств займають матеріальні необоротні активи. Для чіткого обліку матеріальних необоротних активів необхідно насамперед їх правильно класифікувати. Класифікація матеріальних необоротних активів – це їх угруповання по тих або інших ознаках, які визначають їх роль в господарській діяльності. Одне з головних питань, на яке повинен відповісти бухгалтер при обліку матеріальних необоротних активів до якої групи віднести окремі об'єкти у фінансовому

обліку, податкових розрахунках і статистичної звітності, що актуалізує правильне прийняття рішення.

Згідно з діючими нормативними документами матеріальні необоротні активів як об'єкти обліку мають різні класифікаційні ознаки у фінансовому обліку [5, 17], при розрахунку податків [21] і у статистичній звітності [28].

Відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби», для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за такими групами: земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом; будівлі, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); тварини; багаторічні насадження та плодоносні рослини; інші основні засоби; бібліотечні фонди; малоцінні необоротні матеріальні активи; тимчасові (нетитульні) споруди; природні ресурси; інвентарна тара; предмети прокату; інші необоротні матеріальні активи. При цьому за субрахунками до рахунку 10 «Основні засоби» Плану рахунків бухгалтерського обліку рекомендуються дещо інші групи за окремими назвами, зокрема: інвестиційна нерухомість; капітальні витрати на поліпшення земель; будинки та споруди; інструменти, прилади та інвентар; багаторічні насадження.

Відповідно до Податкового кодексу України, передбачається поділ матеріальних необоротних активів на 16 груп: земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом; будівлі, споруди, передавальні пристрої; машини та обладнання (з виділенням окремих підгруп); транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар; тварини; багаторічні насадження; інші основні засоби; бібліотечні фонди; малоцінні необоротні матеріальні активи; тимчасові (нетитульні) споруди; природні ресурси; інвентарна тара; предмети прокату; довгострокові біологічні активи.

Слід зазначити, що наведена класифікація матеріальних необоротних активів майже повністю повторює класифікацію наведену в НП(С)БО 7 «Основні засоби», та назви субрахунків синтетичних рахунків 10 «Основні засоби» та 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

У класифікації за статистичною звітністю відповідно до Роз'яснення щодо форми державного статистичного спостереження № 2-ОЗ ІНВ (річна) "Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції" від 24.09.2020 р. № 19.1.2-12/28-20 [28] матеріальні необоротні активи поділяються на будівлі житлові; будівлі нежитлові; інженерні споруди; машини, обладнання та інвентар; транспортні засоби; земельні ділянки; поліпшення земель; довгострокові біологічні активи рослинництва; довгострокові біологічні активи тваринництва; інші матеріальні активи; інвестиційна нерухомість. Крім цієї звітності підприємства щодо основних засобів складають аналогічні розрахунки за дещо іншими класифікаційними ознаками у формі яка подається за розділом II (основні засоби) у примітках до річної фінансової звітності.

За МСБО 16 «Основні засоби» клас основних засобів визначається як група активів, однакових за характером і способом використання в діяльності суб'єкта господарювання. Прикладами окремих класів активів у міжнародному стандарті є: земля; земля та будівлі; машини та обладнання; кораблі; літаки; автомобілі; меблі та приладдя; офісне обладнання. Міжнародний стандарт з бухгалтерського обліку чітко не рекомендує окремої класифікації матеріальних необоротних активів, а передбачає що суб'єкти господарювання повинні самостійно розробляти їх класифікацію в обліковій політиці та використовувати її для формування показників відповідно з потребами користувачів.

Водночас в Україні також діє Державний класифікатор України ДК 013-97 «Класифікатор основних фондів», де для організації обліку і звітності пропонуються відповідні класифікаційні групи, підгрупи, класи і типи основних фондів. Класифікатор виділяє три групи основних фондів з відповідними підгрупами, зокрема: група 1 – Будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої (будинки, будівлі, будівлі промислові і спеціальні та інженерні споруди, пристрої передавальні); група 2 – Транспортні засоби, включаючи вантажні та легкові, автомобілі; меблі, офісне обладнання; побутові електромеханічні прилади та інструменти; інформаційні системи,

включаючи електронно-обчислювальні та інші машини для автоматичного оброблення інформації (засоби транспортні, включаючи вантажні та легкові, меблі, офісне обладнання, прилади та інструменти побутові електромеханічні, інформаційні системи, включаючи електронно-обчислювальні та інші машини для автоматичного оброблення інформації); група 3 – Інші основні фонди, що не увійшли до груп 1 та 2, включаючи сільськогосподарські машини та знаряддя, робочу і продуктивну худобу, багаторічні насадження (машини та устаткування, худоба робоча та продуктивна, насадження багаторічні, інші основні фонди, ніде не класифіковані).

Цей класифікатор Міністерством фінансів України пропонується використовувати для ведення бухгалтерського обліку відповідно з листом «Про класифікацію основних засобів» від 28.03.2014 № 31-08410-07-21/6647.

Для вирішення цієї проблеми необхідно створити єдину обов'язкову для всіх суб'єктів господарювання класифікацію матеріальних необоротних активів та змінити для цього назву рахунку 10 «Основні засоби» на 10 «Матеріальні необоротні активи» та ліквідувати рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи». Об'єкти обліку рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» необхідно переформатувати в нові субрахунки, а субрахунок 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи» додати до основних субрахунків рахунку 10 «Матеріальні необоротні активи».

Гармонізація облікової системи має всі передумови щоб використовувати її як організаційно-економічний інструмент в управлінні та для регулювання механізмів розвитку економіки.

Процес гармонізації економічних показників, які формуються різними видами обліку повинен мати багатосторонній характер, оскільки мова повинна йти про взаємні кроки від усіх сторін щодо узгодження їх змісту. При цьому, основою встановлення змісту показників та їх формування повинен бути бухгалтерський облік.

Висновки

Ігнорування можливостями фінансового обліку при вирішенні завдань статистики і податкового обліку призводить до збільшення облікових та звітних форм з однаковими економічними показниками розрахованими за різними методиками, що ускладнює роботу як органам статистики і податкових служб, так і бухгалтерам підприємств, знижує якість та підвищує вартість облікової інформації.

Проблема узгодження змісту і параметрів показників, які формуються в обліковій системі підприємства різними видами обліку та у фінансовій, статистичній та податковій звітності є актуальною не лише для управління підприємствами, але для територіальних громад та національної економіки в цілому. Доцільність і необхідність гармонізації інформаційного поля що створюється обліковою системою кожного підприємства не викликає сумніву. Вирішення проблеми узгодження показників різних видів обліку та звітності має не лише техніко-методологічне, але й фінансово-економічне значення.

Зважаючи на розширення використання інформаційних ресурсів для побудови ефективної системи управління гармонізація економічних показників, які створюються різними видами обліку на підприємстві, за результатами наших досліджень може забезпечити:

- 1) мінімізацію витрат при забезпеченні інформаційних потреб різних користувачів та оптимізацію єдиного компонента для оцінювання окремих фактів господарського життя, якому підпорядкована обробка інформації;
- 2) єдиний підхід до організації облікового процесу витрат підприємства з врахуванням потреб всіх користувачів;
- 3) формування інформаційної бази для визначення вартості робочої сили з відображенням її складових на рахунках бухгалтерського обліку;
- 4) систему побудови раціональної класифікації необоротних матеріальних активів з використанням переформатованого рахунку бухгалтерського обліку 10 «Матеріальні необоротні активи».

Таким чином, проведені дослідження дозволили розробити рекомендації для гармонізації формування економічних показників в обліковій системі підприємства, що підвищує якість і знижує якість інформації для прийняття управлінських рішень на всіх рівнях національної економіки.

Список використаної літератури

1. Белова, І., Семенишена Н. Гармонізація і стандартизація як об'єктивна необхідність кумулятивізму інституту бухгалтерського обліку // *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації* : міжнар. наук. журн. 2018. Вип. 3-4. С. 7-20.
2. Вахрушина М.А. К вопросу о связи бухгалтерского и статистического видов учета. *Международный бухгалтерский учет*, 2017. – № 11.-С.612-631
3. Гармонізація бухгалтерського обліку та оподаткування на підприємствах України в контексті нормативів ЄС : монографія / Безверхий К. В. та ін. Київ : АртЕк ; ДУІТ, 2018. 415 с.
4. Жильцова Ю. В. Статистический и бухгалтерский учет: сравнительный анализ. URL: [file:///C:/Users/user/Downloads/statisticheskii-i-buhgalterskiy-uchet-sravnitelnyy-analiz%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/user/Downloads/statisticheskii-i-buhgalterskiy-uchet-sravnitelnyy-analiz%20(1).pdf)
5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Інструкція Мінфіну України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
6. Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 1-ПВ (квартальна) "Звіт з праці": Наказ Держкомстату від 26.10.2009 № 404.
7. Краєвський В. М. Бухгалтерський облік в системі макроекономічного управління: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня кандидата екон. наук: 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)». К: Національний аграрний університет Кабінету Міністрів України. 2004. С. 27.
8. Кулинич М., Прокопчук О. Гармонізація фінансової звітності: польський досвід і українська практика. URL: <https://cutt.ly/QkbpLx5>
9. Лісничий К.М. Гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності: сутність та шляхи досягнення. *Вісник ЖДТУ*. № 2 (40). с. 108-117.

10. Людвіг фон Мізес. Бюрократия. Запланированный хаос. Антикапиталистическая ментальность: Изд. Дело. 1993 URL: http://krotov.info/libr_min/13_m/is/es_06.htm

11. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: Наказ Мінагрополітики України від 18.05.2001 р. № 132. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text>

12. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: Наказ Мінфіну України від 27.06.2013 р. № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text>

13. Методологічні положення з організації та проведення обстеження витрат підприємств на утримання робочої сили: Наказ Державної служби статистики України 03.02.2014 № 22. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/metod_polog/metod_doc/2019/76/mp_vp_urs.pdf

14. Мороз Ю. Ю., Цаль-Цалко Ю. С. Напрями інтеграції фінансового та статистичного обліку при формуванні економічних показників для потреб управління // *Проблеми інтеграції облікових підсистем фінансового, податкового, управлінського і статистичного обліку в Україні відповідно до вимог Європейських стандартів* : зб. наук. пр. / ЖНАЕУ. 2017. Т. III : *Бухгалтерський облік в системі формування інноваційного інформаційного продукту для забезпечення функцій управління підприємством*. С. 6–11.

15. Моторин Р. М., Моторина Т. М. Напрями гармонізації статистичного і бухгалтерського обліку з метою покращення інформаційного забезпечення управлінських рішень. *Статистика України*. 2009. № 4. С. 11–17.

16. Моторин, Р. М. Гармонізація бухгалтерського обліку й національного рахівництва. *Фінанси України*. 2010. № 3. С. 101–109.

17. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Мінфін України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>

18. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16

«Витрати»: Наказ Мінфіну України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

19.Петрук О.М. Зміст та межі гармонізації національних систем бухгалтерського обліку. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/5170/1/Petruk.pdf>

20.Пилипенко Л. М. Концептуально-методологічна спрямованість гармонізації систем бухгалтерського обліку та фінансової звітності. *Облік і фінанси*. - 2016. - № 1. - С. 66-73.

21.Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page>.

22.Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

23.Про державну статистику: Закон України від 17.09.1992 № 2614-XII URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2614-12#Text>

24.Про затвердження Основної номенклатури продукції: наказу Держстату від 08.01.2020 р. № 31. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/norm_doc/2020/31/31_2020.htm

25.Роз'яснення щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 1-підприємництво (річна) "Структурне обстеження підприємства": Держстат України від 06.07.2018 р. № 17.4-12/12

26.Роз'яснення щодо форми державного статистичного спостереження № 50-сг (річна) "Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств": Держстат України від 24.07.2017 р. № 17.4-12/18

27.Роз'яснення щодо форми державного статистичного спостереження № 2-ферм (річна) "Звіт про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) сільського господарства": Держстат України від 07.08.2019 р. № 17.4-12/19

28.Роз'яснення щодо форми державного статистичного спостереження № 2-ОЗ ІНВ (річна) "Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та

капітальні інвестиції" від 24.09.2020 р. № 19.1.2-12/28-20

29. Blair M.M., Wallman S.M.H. Unseen Wealth: Report of the Brookings Task Force on Intangibles. URL: <http://books.google.com.ua/books?id=jpbFnUPi7L8C&printsec=frontcover&hl=ru#v=onepage&q&f=false>