

потребує чітких змін, продиктованих реформуванням економічної системи, невід'ємним елементом якої стає людський капітал.

На законодавчому рівні термін «людський капітал» зазначений в п. 4 П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», п. 1.7 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств».

Для відображення в бухгалтерському обліку людського капіталу Н.М. Королюком запропоновано включити до системи рахунків бухгалтерського обліку нову групи позабалансових рахунків - «Немонетарні Людські Активи», в яких буде відображатися інформація про людський капітал підприємства та кожного окремого працівника. Ми погоджуємось з даним твердженням, оскільки рахунки цієї групи будуть призначені для обліку творчих і наукових здібностей людини, які не належать безпосередньо підприємству, але забезпечують одержання теперішнього (поточного) та майбутнього (потенційного) доходу. Для цього до Плану рахунків бухгалтерського обліку до групи позабалансових рахунків запропоновано додати синтетичний рахунок з кодом 010 «Людський Капітал» з подальшою деталізацією на відповідних субрахунках, що дасть можливість пришвидшити процес обліку людського капіталу.

Отже, підсумовуючи вище сказане можна стверджувати, що правильне інтерпретування дефініції «людський капітал» забезпечить логічне відображення в обліку людських активів.

#### Список літератури:

1. Чухно А. Інтелектуальний капітал: сутність форми і закономірності розвитку // Економіка України.– 1999.– №11. – С. 48–55.
2. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.94 № 334-94ВР
3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік в Україні. Міфологія. – Житомир: ЖДТУ, 2003. – Ч. 2. – 524 с.
4. Королюк Н.М. Бухгалтерський облік людського капіталу: теоретичний аспект // Вісник ЖДТУ.– Секція: Економічні науки.– 2006.– №2. – С. 46–52
5. Шишова Ю. Г., Ведмідь Н. Г. Облік людського капіталу в Україні: проблеми та шляхи вирішення:Доповідь.- Суми. ДК № 3062. -2012.
6. П(С)БО 19 “Об'єднання підприємств” від 9.12.2011 року.

**Ірина ЩИРБА**

*Тернопільський національний економічний університет*

### **АУДИТ ЕФЕКТИВНОСТІ І ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ: ПОРІВНЯЛЬНИЙ АСПЕКТ**

Аудит ефективності – це одна із форм аудиту, яка являє собою сукупність статистичних і аналітичних процедур, спрямованих на визначення рівня ефективності внесених вкладів у процесі реалізації передбачених (запланованих) цілей, встановлення факторів, які перешкоджають досягненню максимального результату при використанні певного обсягу трудових, матеріальних та фінансових ресурсів, та обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності їхнього використання. Аудит ефективності здійснюється з метою розробки обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання трудових, матеріальних і фінансових ресурсів у процесі виконання виробничої програми (бізнес-плану).

Особливістю аудиту ефективності є те, що він має багато спільного з економічним аналізом. За своєю суттю аудит ефективності - системний, цілеспрямований процес отримання інформації про досліджувані процеси і явища на підприємстві, їх експертно-аналітичної оцінки з метою виявлення причин невідповідності цих даних встановленим критеріям (плановим, нормативним показникам) і формування рекомендацій стосовно їхнього досягнення; економічний аналіз – це система спеціальних знань про дослідження сутності процесу (явищ), яка ґрунтується на взаємозв'язку та взаємозумовленості факторів і їхньому впливі на результативний показник. Полягає у логічному опрацюванні економічної

інформації, виявленні закономірностей розвитку досліджуваних явищ, узагальненні висновків, поданні практичних пропозицій, спрямованих на подальше удосконалення управління підприємством.

Метою аудиту ефективності є визначення «слабких місць» в організації діяльності суб'єкта господарювання, впливу цих вад на досягнення запланованих цілей та обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання виробничих ресурсів; метою економічного аналізу є вивчення результатів господарської діяльності усіх організаційних структур у взаємозв'язку і розвитку, дослідження чинників, які вплинули на відхилення тих чи інших показників від норм та плану, а також виявлення слабких місць у роботі суб'єкта господарювання

Завданням аудиту ефективності є визначення рівня досягнення, нормативних і планових показників; виявлення відхилень від нормативних і планових показників; визначення рівня впливу виявлених відхилень на результати діяльності суб'єкта господарювання тощо; завданням ж економічного аналізу є: дослідження економічних явищ, факторів і причин, які їх обумовили, об'єктивна діагностика стану і оцінка ефективності господарської діяльності; наукове обґрунтування бізнес-плану, виявлення внутрішньогосподарських резервів, вивчення і узагальнення конкретного досвіду.

Предметом аудиту ефективності є причинно-наслідкові зв'язки між господарськими процесами та результатами діяльності господарюючого суб'єкта, а предметом економічного аналізу є причинно-наслідкові зв'язки між економічними явищами та процесами

Об'єктом аудиту ефективності є господарська, управлінська та інші види діяльності, ресурси підприємства, інформаційні потоки тощо; економічного аналізу - господарська діяльність підприємства як сукупність виробничих відносин, яка розглядається у взаємозв'язку з технічною стороною виробництва, з соціальними і природними умовами.

Суб'єктами аудиту ефективності є аудитори, аудиторські фірми; економічного аналізу – аналітик.

Методи і прийоми, які застосовуються в ході аудиту ефективності: загальнонаукові методи (аналіз, синтез, аналогія, моделювання, дедукція, індукція, абстрагування, конкретизація, узагальнення, порівняння, гіпотеза, спостереження, вимірювання, експеримент) та спеціальні методи (соціологічний метод (опитування, анкетування, спостереження), структурно-функціональний метод, статистичний метод); економічного аналізу - зведення і групування, середніх величин, рядів динаміки, індексний метод, метод ланцюгових підстановок, елімінування, деталізація, вибіркове і суцільне спостереження, порівняння, графічний метод, економіко-математичні методи аналізу, методи елементарної математики, класичні методи математичного аналізу, методи математичної статистики і теорії ймовірностей, економетричні методи, математичне програмування, економічна кібернетика, математична теорія оптимальних процесів, евристичні методи, методи детермінованого факторного аналізу та ін.

Є три стадії проведення аудиту ефективності (початкова, контрольно-аналітична, завершальна) і економічного аналізу (спостереження, наукової абстракції і формування нових практичних пропозицій і висновків).

Результати аудиту ефективності передбачають варіантність трактування, дискусійність, використовують не тільки документи, але і різного роду докази для оцінки ефективності. Звіти за результатами проведення аудиту ефективності, як правило, суттєво відрізняються один від одного за формою і характером викладеного матеріалу. Якщо за результатами аудиту ефективності виявлені недоліки, то в такому випадку розробляються рекомендації по їх усуненню. Результати проведеного аналізу передбачають варіантність трактування, дискусійність.

Критеріями оцінки в аудиті ефективності і економічному аналізі є спеціальні критерії, які залежать від об'єкту дослідження.

Науково-методична база аудиту ефективності - фінансовий облік, управлінський облік, креативний облік, економіка, аналіз, статистика тощо; економічного аналізу – статистика.

Таким чином, аудит ефективності має багато спільного з економічним аналізом і є комплексним процесом, який охоплює різні сфери і розпочинається з отримання необхідних знань про підприємство, його діяльність, основні функції, здатність управлінського персоналу (менеджерів) виконувати свою роботу тощо.

**Юлія ЩЕРБАК**

*Національний університет державної податкової служби України*

## **ОБЛІК ПРОЦЕСУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ (РОБІТ, ПОСЛУГ) ЗА МІЖНАРОДНИМИ ТА НАЦІОНАЛЬНИМИ СТАНДАРТАМИ**

Згідно Закону України № 3332-VI від 12.05.2011 року [1], починаючи з 1 січня 2012 року публічні акціонерні товариства, банки, страховики, а також деякі інші підприємства, визначені відповідним переліком Кабінету Міністрів України, зобов'язані складати фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами. Усі інші суб'єкти господарювання, відповідно до цього Закону, самостійно зможуть приймати рішення щодо доцільності застосування міжнародних стандартів для складання фінансової звітності.

Незважаючи на те, що національні Положення бухгалтерського обліку (ПБО) були розроблені на основі Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності (МСБО), між ними існують певні відмінності, обумовлені специфікою вітчизняної економіки. Саме тому, досить актуальним сьогодні є гармонізація вітчизняних та міжнародних стандартів, зокрема й тих, що стосуються обліку доходів та витрат від реалізації продукції (робіт, послуг).

Метою дослідження є порівняння та критичний аналіз національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, з метою виявлення основних відмінностей у методології та організації бухгалтерського обліку процесу реалізації продукції (робіт, послуг).

Відповідно до чинного законодавства України, Національні стандарти бухгалтерського обліку не повинні суперечити міжнародним, а це означає, що майже кожному ПБО відповідає певне МСБО чи МСФЗ. Так, ПБО 15 «Дохід» відповідає МСБО 18 «Дохід» та включає елементи МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу». Разом з тим, окремого міжнародного стандарту, який би розкривав методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати та порядок їх розкриття у фінансовій звітності немає. Саме тому, можна дійти до висновку, що ПБО 16 «Витрати» безпосередньо відповідає потребам національної практики.

Порівнюючи основні положення ПБО 15 «Дохід» та МСБО 18 «Дохід», можна помітити, що вони практично ідентичні. При цьому, варто констатувати, що ПБО 15 не дає визначення поняттю доходу.

Згідно п. 7 МСБО 18, дохід - це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу [2]. Разом з тим, існує ряд відмінностей у підході до класифікації доходів - у вітчизняній практиці вона є більш деталізованою, що відповідає потребам фінансового та управлінського обліку, а також національному Плану рахунків.

Варто також відзначити, що у МСБО 18 деталізуються певні поняття, що були перейняті у вітчизняну практику, проте сутність їх достатньо не розкрита у ПБО. Так, згідно п. 10 МСБО 18 «Дохід», сума доходу оцінюється за справедливою вартістю отриманої компенсації або компенсації, яка має бути отримана з урахуванням суми будь-якої торговельної знижки чи знижки з обсягу, що надаються суб'єктом господарювання. У разі, відстрочки надходження грошових коштів або їх еквівалентів справедлива вартість компенсації може бути нижчою ніж номінальна сума грошових коштів, яка була чи буде отримана. Коли домовленість фактично є фінансовою операцією, справедлива вартість