

Висновки. Інноваційна сприйнятливість підприємства потрібно розглядати як певну систему, взаємопов'язаними складовими якої є набір компетенцій підприємства стосовно його здатності провадити інноваційну діяльність на різних етапах перебігу інноваційного процесу, а також відповідні складові організаційно-методичного та ресурсного забезпечення реалізації цих компетенцій.

Сприйнятливості підприємства до інновацій залежить від ефективності функціонування кожної ланки ланцюжка компетенцій підприємства у сфері управління його інноваційною діяльністю. При цьому у випадку, якщо якась із ланок функціонує незадовільно, усі наступні ланки ланцюжка компетенцій не будуть працювати з найвищою можливою їх кінцевою ефективністю. Враховуючи це, здійснення оптимізації сприйнятливості підприємства до нововведень за кожною ланкою ланцюжка компетенцій підприємства має бути одним з основних завдань управління його інноваційною сприйнятливостю.

Під управлінням інноваційною сприйнятливостю підприємства доцільно розуміти цілеспрямований вплив суб'єктів такого управління на процеси формування інноваційної сприйнятливості підприємства з метою доведення її величини до рівня, який забезпечує максимізацію розміру фінансових результатів інноваційної діяльності. При цьому під механізмом управління інноваційною сприйнятливостю доцільно розуміти впорядковану у просторі та часі сукупність засобів впливу суб'єктів такого управління на процеси формування інноваційної сприйнятливості.

Доцільним є виокремлення таких груп об'єктів управління інноваційною сприйнятливостю: методологічне забезпечення, організаційне забезпечення, інформаційне забезпечення, інноваційні ресурси, виробничі ресурси, що застосовуються для виготовлення інноваційної продукції, фінансові ресурси.

Запропонований у роботі механізм управління інноваційною сприйнятливостю підприємства передбачає здійснення цілеспрямованого впливу суб'єктів управління на перелічені вище об'єкти з метою оптимізації рівня інноваційної сприйнятливості підприємства і потребує застосування ітеративного підходу, що відображається у неперервній дії цього механізму управління як реакції на зміну внутрішнього та зовнішнього інноваційного середовища суб'єкта господарювання.

Подальші дослідження закономірностей формування механізму управління інноваційною сприйнятливостю машинобудівних підприємств потребують побудови формалізованих алгоритмів оптимізації її рівня, які б враховували специфіку цього виду економічної діяльності.

Література

1. Близнюк Т.П. Проблемы формирования инновационного потенциала украинского предприятия / Т.П. Близнюк // Бизнес-Информ : міжнар. наук. економ. журнал. – Харків : Вид-во ХНЕУ. – 2011. – № 1. – С. 21-26.
2. Бутенко Д.С. Оцінка результативності інноваційної діяльності підприємства : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.04 "Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)" / Д.С. Бутенко. – Харків, 2012. – 20 с.
3. Владимирова О.Н. Управление инновационной восприимчивостью региона: методология и инструментарий : автореф. дисс. на соискание учен. степени д-ра екон. наук: спец. 08.00.05 "Экономика и управление народным хозяйством: управление инновациями" / О.Н. Владимирова. – Красноярск, 2011. – 20 с.
4. Глазов М.М. Управление развитием инновационной восприимчивости организаций в условиях рынка / М.М. Глазов, И.П. Фирова // Ученые записки Российского государственного

гидрометеорологического университета: научно-теоретический журнал. – 2010. – № 16. – С. 151-162.

5. Дюжев В.Г. Підвищення інноваційної сприйнятливості до технологій нетрадиційної відновленої енергетики на основі формування грошових потоків / В.Г. Дюжев // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". – Сер.: Проблеми економіки та управління. – Львів : Вид-во НУ "Львівська політехніка". – 2012. – № 725. – С. 79-84.

6. Комков С.Ю. Особенности оценки и управления инновационной восприимчивостью предприятия / С.Ю. Комков // Вестник Гомельского государственного технического университета им. П.О. Сухого. – 2004. – № 2. – С. 47-54.

7. Масленникова Н.П. Функции управления развитием инновационной восприимчивости организации / Н.П. Масленникова // Менеджмент сегодня : науч.-практ. журнал. – Харьков : Изд. дом "Гребенников". – 2006. – № 2. – С. 109-110.

8. Синиця Л.В. Забезпечення інноваційної сприйнятливості регіональної економічної системи / Л.В. Синиця // Вісник Східноукраїнського національного університету ім. Володимира Даля : наук. журнал. – Луганськ : Вид-во СНУ ім. В. Даля. – 2010. – № 2(144). – С. 124-127.

9. Сырлыбаев М. Теоретические аспекты инновационной восприимчивости предприятия / М. Сырлыбаев. [Электронный ресурс]. – Доступный с <http://www.creativeconomy.ru>.

10. Якименко Н.В. Управління інноваційною сприйнятливостю як складова адаптивного управління інноваційним розвитком підприємств залізничного транспорту / Н.В. Якименко // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2012. – № 40. – С. 286-289.

Дашко И.М., Мусийовская О.Б., Петрушка К.И. Механизм управления инновационной восприимчивостью машиностроительных предприятий

Обоснована необходимость оптимизации уровня инновационной восприимчивости машиностроительных предприятий. Построены цепочки компетенций предприятия в сфере управления инновационной деятельностью, которые соответствуют его пассивной и активной инновационной восприимчивости. Определена иерархия целей и задач управления инновационной восприимчивостью хозяйствующего субъекта. Предложен механизм управления инновационной восприимчивостью предприятия. Определена последовательность процесса управления инновационной восприимчивостью предприятия.

Ключевые слова: машиностроительное предприятие, инновация, инновационная восприимчивость, компетенция, управление, механизм, последовательность.

Dashko I.M., Musiyovska O.B., Petrushka K.I. Mechanism of management of innovative receptivity machine-building enterprises

The grounded necessity of optimization of level of innovative receptivity of machine-building enterprises. The chainlets of jurisdictions of enterprise are built in the field of management innovative activity, which answer him to passive and active innovative receptivity. The hierarchy of aims and tasks of management of being in charge subject innovative receptivity is set. The mechanism of management of enterprise innovative receptivity is offered. The sequence of process of management of enterprise innovative receptivity is set.

Keywords: machine-building enterprise, innovation, innovative receptivity, jurisdiction, management, mechanism, sequence.

УДК 657.1:655

Доц. А.М. Должанський, канд. екон. наук;
магістрант О.С. Юрочко – Львівська КА

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПОЛІГРАФІЧНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ В УМОВАХ РОЗВИТКУ РИНКОВИХ ВІДНОСИН

Проаналізовано нормативно-правові акти, що регулюють бухгалтерський облік виробничих запасів на поліграфічних підприємствах. Розроблено та запропоновано п'ятирівневу модель нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів та обґрунтовано необхідність вирішення проблем з узгодження законодавчої бази на всіх рівнях.

Ключові слова: виробничі запаси, рівні нормативного регулювання, технологічні особливості поліграфічних підприємств, нормативно-правова база, економічні елементи і статті калькуляції, загальна класифікація запасів.

Актуальність проблеми. З метою досягнення економії матеріальних ресурсів доцільно впроваджувати комплексне використання сировини. Одним з основних напрямів використання паперу є освоєння нових видів поліграфічного виробництва, що дасть змогу повніше використовувати технологічні відходи неконденційного паперу. При цьому постає питання нормативного регулювання всіх об'єктів бухгалтерського обліку в умовах переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності та повної інтеграції національної системи бухгалтерського обліку в європейський законодавчий простір. Це стосується також бухгалтерського обліку виробничих запасів. Невідповідність окремих положень чинних нормативних актів, що регулюють бухгалтерський облік і контроль виробничих запасів, неузгодженість окремих норм П(С)БО та МСФЗ щодо порядку оцінки виробничих запасів, відсутність галузевого регулювання їх бухгалтерського відображення призводить до зменшення достовірності у забезпеченні інформаційних потреб користувачів для прийняття рішень. Приведення вітчизняного законодавства, що регулює бухгалтерський облік виробничих запасів у відповідність міжнародним вимогам, з урахуванням галузевих особливостей поліграфічних підприємств, дасть змогу вирішити поставлені проблемні питання.

Аналіз останніх наукових досліджень і публікацій. Шляхи вирішення цих проблем намагалися знайти вітчизняні та зарубіжні вчені, а саме: Ф. Бутинець, В. Валуєв, С. Голова, З. Гуцайлюк, С. Дикий, І. Замула, В. Лінник, Є. Мних, Л. Нападовська, В. Сопко, П. Попович, М. Пушкар. Проте питання вдосконалення методики та організації обліку виробничих запасів в умовах комплексного використання сировини поліграфічними підприємствами вимагають додаткових досліджень. До основних гальмівних чинників належать: використання застарілої нормативно-правової бази, недосконала система документообігу на підприємствах досліджуваної галузі.

Метою і завданням дослідження є аналіз нормативно-правових актів, що регулюють бухгалтерський облік виробничих запасів підприємств поліграфічної галузі. Порядок ведення бухгалтерського обліку та контролю виробничих запасів на поліграфічних підприємствах регулює низку нормативно-правових документів, які забезпечують:

- дотримання суб'єктами господарювання єдиних правил ведення бухгалтерського обліку, які носять обов'язковий характер, гарантують та захищають інтереси користувачів облікової інформації;
- достовірність та повноту необхідних даних для задоволення інформаційних потреб користувачів.

Державну політику у сфері бухгалтерського обліку та контролю в Україні реалізують Міністерство фінансів України, Національний банк України, Державне казначейство України, міністерства та інші центральні органи виконавчої влади в межах повноважень, передбачених законодавством.

Порядок бухгалтерського обліку виробничих запасів визначається різними суб'єктами в межах їх повноважень та представлені п'ятьма рівнями (міжнародний, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, нормативно-пра-

вова база державного рівня, галузеві нормативні документи, наказ по підприємству), що будують систему нормативного регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів поліграфічних підприємств (рис.).

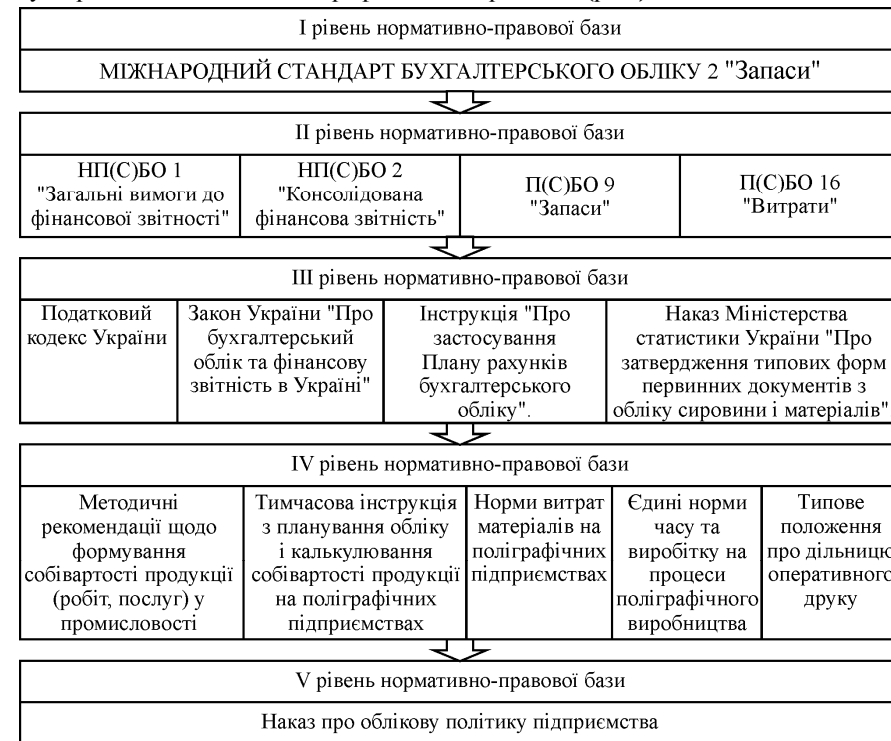


Рис. Система нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів на поліграфічних підприємствах

Перший рівень нормативного регулювання встановлює особливості визнання та оцінки виробничих запасів при їх надходженні та використанні для підприємств України, які використовують міжнародні стандарти для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Другий рівень – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" – визначає мету, склад і

принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів, зокрема під час формування інформації про виробничі запаси. Його доповнюють за даною топологічною ділянкою П(С)БО 9 "Запаси" та П(С)БО 16 "Витрати", які визначають методологічні засади формування в обліку інформації про виробничі запаси, регулює їх порядок оцінки і обліку на підприємстві та розкриття інформації в фінансовій звітності, регулює порядок здійснення операцій, пов'язаних із рухом виробничих запасів.

На третьому рівні перебуває Податковий кодекс України, який визначає порядок оподаткування податком на додану вартість виробничих запасів при їх придбанні та реалізації, порядок оцінки виробничих запасів при вибутті та вста-

новлює обмеження щодо включення вартості виробничих запасів до витрат при розрахунку бази оподаткування податком на прибуток. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, зокрема щодо виробничих запасів, порядок оформлення первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, обов'язки підприємств у проведенні інвентаризації, зокрема в частині відображення залишків виробничих запасів на дату складання балансу.

Четвертий рівень регулювання ґрунтується на Методичних рекомендаціях щодо формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, щодо організації та ведення обліку за конкретними видами діяльності і розробленими галузевими міністерствами та відомствами з урахуванням особливостей діяльності, технології виробництва продукції, надання послуг та виконання робіт. Цей документ поєднує нагромаджений досвід із врахуванням вимог ринкової економіки і містить інформацію про організацію планування, обліку та калькулювання собівартості продукції. Положення не суперечить Податковому кодексу України, у якому в 3 розділі, стаття 7 регламентується склад витрат на виробництво.

Ми вважаємо, що для вирішення проблем із погодження законодавчої бази необхідно на рівні міністерств та відомств розробити інструкції, які конкретизовані за профілем галузі та придатні для використання як підвідомчими, так і відомчо-непідпорядкованими підприємствами, зокрема недержавної форми власності. Такі інструкції ґрунтовно доповнять Методичні рекомендації щодо формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості.

Стосовно наведеної у методичних рекомендаціях інформації щодо формування собівартості продукції, зазначимо, що у цьому документі не наведено їх класифікації: за техніко-економічним призначенням (основні та накладні), за однорідністю (однорідні та комплексні), за доцільністю (продуктивні та непродуктивні). Класифікація витрат за вказаними ознаками має важливе призначення, особливо під час планування та аналізу витрат. Зокрема, класифікацію витрат за економічними елементами і статтями калькуляції подано лише за однією ознакою – за видами витрат. Комплекс елементів витрат трактується як перелік однорідних витрат у грошовому виразі за їх видами, і саме за цим групуванням визначаються адресні величини витрат. За статтями калькуляції одні витрати формуються за їх видами, інші – за комплексними статтями (кількома елементами). При цьому, окремий елемент можливо формувати за кількома статтями калькуляції. Класифікацію витрат у Положенні належним чином не сформульовано.

З огляду на галузеві особливості галузевої діяльності, передбачено можливість розроблення міністерствами і відомствами відомчих інструкцій з організації обліково-планової роботи. Відсутність такого галузевого нормативно-правового документа на досліджуваних підприємствах у фінансово-господарській діяльності застосовують "Тимчасову інструкцію з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції на поліграфічних підприємствах" [1]. Це є переконливим свідченням наявних невідповідностей у нормативно-правовій базі четвертого рівня.

Для належної організації обліку та контролю на підприємствах доцільно використовувати нормативно-правову базу п'ятого рівня. Важливим документом на цьому рівні вважається наказ з облікової політики підприємства, як сукупності

принципів, методів і процедур з організації системи обліку витрат. По суті облікова політика окреслює методику обліку окремих операцій, і повинна відображати особливості організації ведення бухгалтерського обліку та порядок здійснення контролю. Потрібно звернути увагу, що управлінський облік ґрунтується на вибіркового застосуванні методів з різних дисциплін, а саме: оперативного, статистичного і бухгалтерського обліку, математичних методів управління, аналізу та інших. Визначальною дисципліною є бухгалтерський облік, зокрема його важлива складова – фінансовий облік. Дані фінансового обліку безпосередньо використовуються в управлінському обліку, як інформація про витрати на виробництво.

Ми обґрунтували необхідність вирішення проблеми з узгодження нормативно-правової бази на всіх рівнях, забезпечення відповідної наукової інтерпретації основних складових системи обліку з трактуванням їх економічної сутності в сучасних умовах становлення ринкових відносин, крім цього, потрібно враховувати організаційно-технологічні особливості поліграфічного виробництва.

Отже, опрацювавши основні нормативно-правові документи, що здійснюють регламентацію бухгалтерського обліку виробничих запасів підприємств поліграфічної галузі в Україні визначено, що найбільш повно інформація розкривається в П(С)БО 9 "Запаси", та МСФЗ 2 "Запаси", оскільки у цих документах висвітлено питання з обліку виробничих запасів. У них викладено важливі питання бухгалтерського обліку певної топологічної ділянки обліку, разом з тим, є незгодженість, зокрема, існують відмінності між порядком оцінки виробничих запасів за вимогами П(С)БО та МСФЗ.

Порівняльний аналіз вимог П(С)БО 9 "Запаси" та МСФЗ 2 "Запаси" дозволив визначити спільні та відмінні підходи до регулювання окремих питань бухгалтерського обліку виробничих запасів таблиці.

Порівняльний аналіз П(С)БО та МСФЗ показав, що загалом методичний підхід до бухгалтерського обліку виробничих запасів за міжнародними та національними стандартами майже уніфікований. Однією із істотних відмінностей між стандартами є обмеження сфери їх застосування. Так, МСФЗ використовують всі підприємства, організації та установи незалежно від форми власності та способу утворення. Відповідно до П(С)БО його вимоги не поширюються на ведення бухгалтерського обліку бюджетними установами, що є обґрунтовано доцільним, оскільки це випливає з особливостей системи бухгалтерського обліку бюджетних установ, порядку їх функціонування та мети діяльності.

Існує відмінність у деталізації складових запасів, зокрема, відповідно до п. 6 П(С)БО 9 "Запаси" для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

- сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;
- незавершене виробництво у вигляді незакінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу;
- готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором, або іншим нормативно-правовим актом;

Табл. Порівняння вимог П(С)БО 9 "Запаси" та МСФЗ 2 "Запаси"

Економічна ознака	П(С)БО 9 "Запаси" [8]	МСФЗ 2 "Запаси" [3]
Визначення запасів	Під запасами розуміють активи, які: – утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; – перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; – утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, а також управління підприємством	Під запасами розуміють активи, які призначені для використання в ході звичайної господарської діяльності у процесі виробництва, для продажу, чи у формі матеріалів для споживання при наданні послуг
Оцінка запасів при надходженні	Собівартість формується з таких витрат: 1. При придбанні у постачальника – суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельних витрат; інших витрат. 2. При виготовленні власними силами – витрат, що утворюють виробничу собівартість, визначену за П(С)БО 16 "Витрати". 3. При внесенні до статутного капіталу – справедливої вартості, погодженої із засновниками підприємства з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника. 4. При безоплатному отриманні – справедливої вартості. 5. При отриманні внаслідок обміну на подібні активи – балансової вартості переданих запасів. 6. При отриманні внаслідок обміну на неподібні активи – справедливої вартості отриманих запасів. До собівартості не включаються витрати: понаднормові витрати і нестачі запасів; проценти за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші витрати.	Собівартість формується з таких витрат: 1. Витрати на придбання. Ціни придбання; мита та інших податків (якщо вони не відшкодовуються підприємству), витрат на транспортування; вартості робіт з навантаження та розвантаження й інших витрат. 2. Витрати на переробку. Витрати, безпосередньо пов'язанні з одиницею виробництва. 3. Інші витрати. Інші витрати, якщо вони відбулися при доставці запасів до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану. До собівартості не включаються: понаднормативні суми відходів матеріалів, оплата праці або інші виробничі витрати; витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для наступного етапу виробництва; адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місця розташування та приведення у теперішній стан; витрати на продаж
Оцінка запасів при використанні	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість. Нормативні затрати; ціни продаж	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість. Стандартних витрат та метод роздрібних цін.
Відображення вартості у балансі	Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації.	Найменша з двох оцінок: собівартість або чиста вартість реалізації

- товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;
- малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;
- поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за цим П(С)БО 9 "Запаси", а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.

Вимоги п. 37 МСФЗ 2 "Запаси" визначають загальну класифікацію запасів, зокрема, до них включаються товари, виробничі запаси, виробничі допоміжні матеріали, матеріали, незавершене виробництво та готова продукція.

Отже, національні стандарти надають більш детальний перелік складових, які включаються до запасів, що спростує порядок віднесення складових до виробничих запасів. Відсутність такої деталізації в МСФЗ пояснюється тим, що вони носять більш загальний характер та не враховують особливостей обліку окремих країн.

При розкритті інформації у фінансовій звітності виникають принципові відмінності щодо деталізації інформації про виробничі запаси. Так, відповідно до вимог МСФЗ, суб'єкт господарювання повинен надавати дані про суму запасів, визнаних витратами протягом звітного періоду, така вимога в національних стандартах відсутня. Вважаємо, що така інформація є доречною при розкритті стану і результатів господарської діяльності підприємств, зокрема, спиртової промисловості. Під час переоцінки виробничих запасів за нормами П(С)БО надається інформація лише про суму збільшення чистої вартості реалізації запасів, які попередньо уцінені. МСФЗ, крім цієї інформації, вимагає розкривати дані про суми уцінки запасів у звітному періоді, а також наводити обставини або події, що спричинили дооцінку виробничих запасів, які раніше були уцінені. Отже, МСФЗ, що надають більше свободи ведення бухгалтерського обліку, ґрунтуючись на застосуванні бухгалтерами професійного судження, змушує розкривати більше інформації про виробничі запаси порівняно з національними стандартами.

Висновки. Запропоновано п'ятирівневу модель нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку витрат та їх контролю для поліграфічних підприємств і обґрунтовано необхідність вирішення проблем з узгодження законодавчої бази на всіх рівнях і зведення до мінімуму існуючих суперечностей у системі обліку та контролю на поліграфічних підприємствах різних форм власності і організаційно-правових форм господарювання.

Згідно з проведеними дослідженнями нормативно-правової бази, яка покладена в основу бухгалтерського обліку виробничих запасів поліграфічних підприємств, встановлено:

- методичний підхід до бухгалтерського обліку запасів за міжнародними та національними стандартами майже уніфікований. Для повної гармонізації цих стандартів потребують уточнення питання деталізації інформації, яка розкривається у фінансових звітах про запаси;
- чинним законодавством врегульовані майже всі аспекти бухгалтерського обліку виробничих запасів, проте не вирішеними залишається низка питань, що виникають у практичній діяльності суб'єкта господарювання (бухгалтерський облік тари, безоплатно отриманих запасів, що не використовуються, тощо), вирішення яких є предметом подальших досліджень.

Література

1. Временная инструкция по планированию учета и калькулированию себестоимости продукции на полиграфических предприятиях. Утверждены комитетом совета министров СССР по делам издательств, полиграфии и книжной торговле. – М. : Изд-во "Книга" 1973 г. – 147 с.
2. Методичні рекомендації щодо формування себевартості продукції (робіт, послуг) в промисловості: наказ МПП України від 09.07.07 р., № 373. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://document.ua/metodichni-rekomendaciyi-shodo-formuvannja-sebevastosti-prod-srtdoc-srh2000825917.html>.
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 "Запаси". [Електронний ресурс]. – Доступний з http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності": наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р., № 73 // Бухгалтерія. – 2013. – № 12. – С. 11-32.
5. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р., № 291. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р., № 996 – XIV. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
7. Податковий кодекс України: від 02.12.2010 р., № 2755-VI // Бухгалтерія. – 2013. – № 1-2.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" від 14.12.1999 р., № 318. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" від 14.12.1999 р., № 318. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

Должанский А.Н., Юрочко А.С. Нормативно-правовое обеспечение учета производственных запасов на полиграфических предприятиях в условиях рыночных отношений

Проведен анализ нормативно-правовых документов, которые регулируют бухгалтерский учет производственных запасов на полиграфических предприятиях. Разработана и предложена пятиуровневая модель нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета производственных запасов и обоснована необходимость разрешения вопроса по согласованию законодательной базы на всех уровнях.

Ключевые слова: производственные запасы, уровни нормативного регулирования, технологические особенности полиграфических предприятий, нормативно-правовая база, экономические элементы и статьи калькуляции, развернутая классификация запасов.

Dolzhangskyi A.M. Yurochka O.S. Regulatory accounting inventory software for printing companies in terms of market relations

Analysis of regulations governing the accounting of inventory for printing companies. Developed and offered 5-stage model of legal regulation of accounting of inventory and the necessity of solving the problems of harmonization of the legal framework at all levels.

Keywords: inventory, the level of regulatory, technological features printing companies, regulatory framework, economic elements and items costing, general classification of stocks.

УДК 336.7

Доц. М.А. Кальницька, канд. екон. наук – Львівська КА

ДО ПИТАННЯ ДОСЛІДЖЕННЯ ЕВОЛЮЦІЇ ПОНЯТТЯ "ФІНАНСОВІ РЕСУРСИ"

Досліджено питання виникнення категорії "фінансові ресурси", а також наведено її трактування в різний період і різними науковцями. Зазначено, що проблема фінансових ресурсів цікавила людство давно, хоча поняття "фінансових ресурсів" і "фінансів" для більшості дослідників до середини ХХ століття є тотожними. З метою розуміння цього поняття і його співвідношення з "фінансами" і "фінансовою системою" досліджено істо-

рію його виникнення. Зроблено висновок про те, що поняття "фінансові ресурси" є і буде предметом дослідження в будь-які часи.

Ключові слова: фінансові ресурси, фінанси, еволюція, податки.

Постановка проблеми. Аналіз економічної літератури за темою статті підтвердив, що існує низка дифініцій щодо категорії "фінансові ресурси". Крім того, в публікаціях останніх років часто відбувається ототожнення категорій "фінансові ресурси" та "фінанси". Також, станом на сьогодні недостатньо наукових праць з історії дослідження цієї категорії.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретико-методологічні й економіко-організаційні аспекти дослідження фінансових ресурсів розглянуто в працях таких вітчизняних і зарубіжних вчених, як Д. Богиня, Е. Воронкова, В. Гриньова, М. Долішний, М. Дороніна, Дж. Кейнс, О. Кундицький, С. Мочерний, Дж. Міллє, А. Стельмашук, Р. Планта, С. Чистов, Л. Швайка та ін.

Мета дослідження. Метою цієї роботи є дослідження процесу становлення і трансформації поняття "фінансові ресурси"

Виклад основних результатів дослідження. Поступове подолання української економікою кризи і потреби виходу на траєкторію сталого економічного зростання зумовлюють необхідність певної мобілізації й ефективного використання різного роду ресурсів. Вирішення цього завдання залежить насамперед від оптимальної організації та дієздатності фінансової системи, структуризації якої визначається сутнісним і змістовним наповненням категорії "фінансові ресурси".

Проблема фінансових ресурсів цікавила людство давно, хоча поняття "фінансових ресурсів" і "фінансів" для більшості дослідників до середини ХХ ст., а для окремих і до сьогодні є тотожними.

Фінансові ресурси появляються із розвитком товарно-грошових відносин, що сягають прадавніх віків. Першим європейським дослідником фінансових ресурсів, на нашу думку, є мислитель із Придніпров'я Анахарсій (VI ст. до н.е.). Анахарсій висловлювався з приводу різних суспільно-політичних явищ свого часу, зокрема з приводу грошей. Так, наприклад, К. Маркс солідаризувався з думкою Анахарсія, який, коли його запитали, навіщо еллінам потрібні гроші, відповів: "Для рахунку". Коментуючи це визначення грошей, К. Маркс відзначив, що "у грошових назвах товари показують, чого вони варті, й гроші слугують рахунковими грошіми кожного разу, коли треба фіксувати яку-небудь річ як вартість, тобто в грошовій формі".

На підставі цього можна твердити, що Анахарсій своїм розумінням сутності грошей проклав шлях до розуміння тогочасних фінансових ресурсів. Подальше розуміння суті фінансових ресурсів пов'язують із ім'ям грецького письменника Ксенофонта (434-355 рр. до н.е.), якому приписують твір "Доходи Афін", де йдеться про засоби збільшення багатства та доходів цього міста або іншими словами про джерела фінансових ресурсів [6, с. 298].

Першим ученим, який почав розглядати джерела фінансових ресурсів (хрематистику) на різних рівнях (сім'я, селище, держава) з позиції двоїстості, був Арістотель (384-323 рр. до н.е.). Так, у "Політиці", у розділі про власність зазначено, що "...мистецтво наживати багатство не тотожне із наукою про домогосподарство: в одному випадку йдеться про здобуття коштів, у другому – про їх використання" [2, с. 23]. На думку мислителя, хрематистика є пороти природною і безчес-