

Ю. Ю. Мороз, д. е. н., професор, завідувач
кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту,
Ю. С. Цаль-Цалко, д. е. н., професор, професор
кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту,
Житомирський національний агроекологічний університет

НАПРЯМИ ІНТЕГРАЦІЇ ФІНАНСОВОГО ТА СТАТИСТИЧНОГО ОБЛІКУ ПРИ ФОРМУВАННІ ЕКОНОМІЧНИХ ПОКАЗНИКІВ ДЛЯ ПОТРЕБ УПРАВЛІННЯ

Досліджено стан інтеграції показників статистичного та бухгалтерського обліку. Встановлено ряд проблем, пов'язаних із недосконалістю та різними алгоритмами розрахунку показників обліку і статистики, що призводить до необ'єктивної звітної інформації й ускладнює прийняття управлінських рішень внутрішніми і зовнішніми користувачами. Наведено показники щодо яких існують невідповідності у фінансовому і статистичному обліку та запропоновано шляхи їх гармонізації, стандартизації та уніфікації.

Ключові слова: інтеграція; фінансовий облік; статистичний облік; звітність; управління.

Постанова проблеми. Ефективність управління економікою залежить передусім від якості одержаної інформації, цінність якої визначається придатністю комплексно охарактеризувати 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 та фінансова і статистична звітність як невід'ємні складові інформаційної системи, що використовується користувачами на всіх рівнях управління.

З безлічі інформаційних систем тільки статистика і бухгалтерський облік визнані на державному рівні, і саме з ними стикається будь-яке підприємство. 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. Однак макроекономічна ефективність не може бути розрахована за моделями бухгалтерського обліку підприємства» [4].

Аналіз основних досліджень і публікацій показав, що в наукових працях дослідників досить активно обговорюються питання співвідношення таких видів обліку як фінансовий, управлінський, з метою здійснення податкових розрахунків. Крім того, ряд досліджень присвячено проблемам інтеграції обліку та звітності [1].

Щодо наукових розробок з питань інтеграції фінансового і статистичного обліку, то вони є досить нечисленні. Зокрема, варто відмітити праці Моторина Р. М. та Моториної Т. М. [6; 7]. На їх думку, «наявні концептуальні відмінності статистичного і бухгалтерського обліку (зокрема в трактуванні понять «рахунки», «подвійному записі») виключають злиття цих систем і спонукають шукати шляху зближення статистичного і бухгалтерського обліку як самостійних облікових систем» [7].

Метою статті є дослідження теоретичних та методичних аспектів стану інтеграції показників статистичного та фінансового обліку та надання практичних рекомендацій щодо усунення неузгодженостей між формуванням інформації в цих облікових підсистемах.

Викладення основного матеріалу. Система фінансового обліку є найбільш об'єктивною інформаційною базою щодо формування економічних показників, яка відображає факти господарської діяльності виходячи із загальних принципів, яким підпорядковані всі елементи методу бухгалтерського обліку (баланс, документація, інвентаризація, оцінка, калькуляція, рахунки, подвійний запис, звітність). Вибіркове (несуцільне) віддзеркалення фактів господарського життя в бухгалтерському обліку не застосовується.

Проте, науковий аналіз змісту та структури показників обліку і статистики свідчать про необхідність вирішення ряду питань, пов'язаних із недосконалістю та різними алгоритмами їх розрахунку, що призводить до необ'єктивної звітної інформації й ускладнює прийняття управлінських рішень внутрішніми і зовнішніми користувачами.

Водночас, потрібно визнати, що проблема узгодження системи бухгалтерського і статистичного обліку в Україні не отримала прийняттого рішення. Інтеграція показників статистичного і бухгалтерського обліку ще не стала предметом комплексного дослідження, не відпрацьовано єдину термінологію, науково-методичні та практичні підходи до розв'язання низки питань у контексті гармонізації з міжнародними стандартами.

Серед неузгодженої системи показників фінансового і статистичного обліку найбільш важливими напрямками, які потребують вирішення, є:

- формування витрат роботодавців на робочу силу з використанням інформації рахунків бухгалтерського обліку всіх видів економічної діяльності на базі статистичної звітності форми 1-ПВ «Звіт з праці». Одержати достовірну інформацію про витрати роботодавців на робочу силу в аналітичному розрізі елементів витрат за допомогою спеціального статистичного спостереження без документального узагальнення господарських операцій в обліку практично неможливо. Фінансовий облік може формувати ці показники за допомогою інформації бухгалтерських рахунків класу 8 «Витрати за елементами» шляхом переформатування окремих показників відповідно до статистичних вимог (табл. 1);

- відображення в статистичній звітності форми 50-сг «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» запропонованих видів і статей витрат порушує права підприємств (табл. 2). Підприємства мають формувати в обліковому процесі тільки виробничу собівартість, а статті витрат визначають самостійно. П(С)БО № 16 «Витрати» передбачає, що до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:

- прями матеріальні витрати;
- прями витрати на оплату праці;
- інші прями витрати;
- змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) устанавлюються підприємством.

Таблиця 1

Порівняльна таблиця показників статистичних форм звітності №1-РС та №1-ПВ

Показники за формою №1-РС	Показники за формою №1-ПВ
<p>1. Пряма оплата праці, у тому числі:</p> <ul style="list-style-type: none"> • оплата за тарифними ставками (окладами), відрядними оцінками та посадовими окладами; • надбавки та доплати до тарифних ставок (окладів), посадових окладів; • премії та винагороди, що носять систематичний характер; • оплата працівникам, які не перебувають у штаті підприємства (зовнішнім сумісникам, працюючим за цивільно-правовими договорами та іншим). <p>2. Оплата за невідпрацьований час, у тому числі:</p> <ul style="list-style-type: none"> • оплата щорічних основних і додаткових відпусток. <p>3. Премії та нерегулярні виплати, у тому числі:</p> <ul style="list-style-type: none"> • винагороди за підсумками роботи за рік • матеріальна допомога, що має специфічний характер. <p>4. Заробітна плата у натуральній формі, пільги, послуги, допомоги в натуральній і грошовій формах, у тому числі:</p> <ul style="list-style-type: none"> • вартість безкоштовно наданих відповідно до законодавства житла, вугілля; • комунальних послуг тощо працівникам, зайнятих в окремих видах діяльності. <p>5. Витрати підприємств на соціальне забезпечення працівників, у тому числі:</p> <ul style="list-style-type: none"> • нарахована сума єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; • оплата перших п'яти днів непрацездатності за рахунок коштів підприємства. <p>6. Витрати на професійне навчання.</p> <p>7. Витрати на культурно-побутове обслуговування.</p> <p>8. Інші витрати на утримання робочої сили.</p> <p>9. Податки що відносяться до витрат на утримання робочої сили.</p> <p>10. Сума компенсації роботодавцю витрат на утримання робочої сили.</p>	<p><i>Розділ III Склад фонду оплати праці штатних робітників</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Фонд основної заробітної плати. 2. Фонд додаткової заробітної плати. 3. Надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів. 4. Премії та винагороди, що носять систематичних характер. 5. Виплати пов'язані з індексацією заробітної плати. 6. Компенсація втрати частини заробітку у зв'язку з порушенням термінів її виплати. 7. Заохочувальні та компенсаційні виплати. 8. Матеріальна допомога. 9. Соціальні пільги, що мають індивідуальний характер. 10. Оплата за невідпрацьований час. <p><i>Розділ VII Витрати на утримання робочої сили, що не входять до складу фонду оплати праці.</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Витрати підприємства на соціальне забезпечення працівників. 2. Витрати підприємства на культурно-побутове обслуговування працівників. 3. Витрати підприємства на забезпечення працівників житлом. 4. Витрати підприємства на професійне навчання. 5. Інші витрати на робочу силу.

Таблиця 2

Перелік статей калькулювання виробничої собівартості
продукції рослинництва і тваринництва

Статистична форма № 50-сг	Методичні рекомендації
Витрати на оплату праці Відрахування на соціальні заходи Матеріальні затрати - всього у тому числі <ul style="list-style-type: none"> • насіння та посадковий матеріал* • корми** ✓ з них покупні** ✓ інша продукція сільського господарства (гній, підстилка, яйця для інкубації) <ul style="list-style-type: none"> • мінеральні добрива* • пальне і мастильні матеріали • електроенергія • паливо й енергія • запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту <ul style="list-style-type: none"> • оплата послуг і робіт, що виконані сторонніми організаціями, та інші матеріальні витрати Амортизація Інші операційні витрати у тому числі орендна плата за <ul style="list-style-type: none"> • земельні частки (паї) • майнові паї* 	Витрати на оплату праці Насіння та посадковий матеріал* Паливо та мастильні матеріали Добрива Засоби захисту рослин та тварин Корми** Сировина та матеріали (без зворотних відходів) Роботи та послуги Витрати на ремонт необоротних активів Інші витрати на утримання основних засобів Інші витрати Непродуктивні витрати (в обліку) Загальновиробничі витрати

Примітка: * - тільки рослинництво; ** - тільки тваринництво.

В порушення цих нормативних положень статистика вимагає додатково визначати за розрахунковим підходом повну собівартість, і це тільки для сільськогосподарських підприємств та визначає обов'язковий набір статей витрат, який фактично не використовує жодне підприємство. Формування показників у статистиці здійснюється на підставі малодостовірної трансформації наявної інформації на рахунках 23 «Виробництво» і 91 «Загальновиробничі витрати».

Форма 50-сг передбачає формування повної собівартості реалізованої продукції, виконаних робіт та наданих послуг, яка складається з виробничої собівартості, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних та фінансових витрат, які цілком обґрунтовано можна віднести на виробництво і реалізацію власно виробленої сільськогосподарської продукції (робіт, послуг), продукції рибництва. Операційні і фінансові витрати, які можна віднести прямо на певний вид продукції, послуг (витрати на відсотки за кредити, відсотки та винагороди за фінансову оренду, витрати на збут тощо), уключаються безпосередньо до його повної собівартості. Дані про витрати, які неможливо віднести на певну продукцію або послуги прямо, розподіляються за видами продукції і послугами пропорційно їхній виробничій собівартості

Аналогічна ситуація і при формуванні витрат за елементами в статистичний звітності форми №1-Підприємництво «Структурне обстеження підприємства»;

- розрахунок показника додана вартість за витратами виробництва в статистиці здійснюється непрямим методом з використанням формули:

$$ДВ = Об + \Delta З + КВ + Дс - КТП - Ак - ПВ - ПО$$

де ДВ – додана вартість за витратами виробництва; Об – обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) без ПДВ; $\Delta З$ – зміна запасів; КВ – вартість продукції (робіт, послуг) власного виробництва для внутрішніх потреб підприємства з метою інвестування свого підприємства; Дс – інші доходи (з урахуванням субсидій та дотацій на виробництво); КТП – загальна вартість куплених товарів та послуг; Ак – акцизний податок; ПВ – податки і збори, пов'язані з виробництвом; ПО – податки і збори, пов'язані з обсягом реалізованої продукції (товарів, послуг) (крім ПДВ, акцизного збору).

Інформація фінансового обліку дозволяє розраховувати показник доданої вартості більш достовірно за прямим методом:

$$ДВС = АНМ + ДПП + ВСП + ВОП + ЧПП + ПКА - УКА + ПВД - УВД,$$

де ДВС – додана вартість підприємства за створеними об'єктами господарської діяльності; АНМ – розподілена амортизаційна вартість необоротних активів; ДПП – нараховані доходи персоналу підприємства; ВСП – поточні витрати і внески на соціальні потреби; ВОП – витрати на податки з діяльності підприємства; ЧПП – чистий прибуток підприємства; ПКА – приріст корисності активів; УКА – убуток корисності активів; ПВД – приріст вартості ділової репутації (гудвілу); УВД – убуток вартості ділової репутації (гудвілу).

Ці показники формуються в системі рахунків бухгалтерського обліку, зокрема за класом 4 «Власний капітал та забезпечення зобов'язань» та 8 «Витрати за елементами».

Висновки. Інтеграція бухгалтерського обліку і статистики передбачає встановлення єдиних норм і вимог, що регулюють факти господарського життя та відображення їх у звітності. При цьому є можливість не лише скоротити витрати підприємств при підготовці звітності, але й забезпечити умови для залучення інвестиційних коштів щодо здійснення господарської діяльності. В сучасних умовах цю роботу можна виконувати за допомогою гармонізації, стандартизації та уніфікації статистичного і бухгалтерського обліку. Держава в перспективі має всі необхідні передумови аби використати інтегровану інформацію бухгалтерського і статистичного обліку як засіб регулювання економікою.

Список використаної літератури:

1. Євдокимов В.В. Концепція інтегрованої системи бухгалтерського обліку: теорія, методологія, організація: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора екон. наук: 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / В.В. Євдокимов. — Житомир, 2011. — 37 с.

2. Інструкція по визначенню вартості робочої сили. – Наказ Міністерства статистики України від 29.05.1997 № 131.

3. Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження 50-сг «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств». – Наказ Державного комітету статистики України 06.11.2007 №403.

4. Красевський 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)» / В. М. Красевський. — Житомир, 2004. — 29 с.

5. Методика розрахунку показника структурної статистики «додана вартість за витратами виробництва». – Наказ Державної служби статистики України 19.01.2016 №10.

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

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

References:

1. Yevdokymov V. V. Kontseptsiya intehrovanoyi systemy bukhhaltens'koho obliku: teoriya, metodolohiya, orhanizatsiya: avtoref. dys. na zdobuttya nauk. Stupenya doktora ekon. nauk: 08.00.09 «Bukhhalters'kyu oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoyi diyal'nosti)» / V.V. Yevdokymov. — Zhytomyr, 2011. — 37 s.

2. Instruktsiya po vyznachennyu vartosti robochoyi syly. – Nakaz Ministerstva statystyky Ukrainy vid 29.05.1997 №131.

3. Instruktsiya shchodo zapovnennya formy derzhavnoho statystychnoho sposterezhennya 50-s'h «Osnovni ekonomichni pokaznyky roboty sil's'kohospodars'kykh pidpryyemstv». – Nakaz Derzhavnoho komitetu statystyky Ukrainy 06.11.2007 № 403.

4. Krayevs'kyu V. M. Bukhhalters'kyu oblik v systemi makroekonomichnoho upravlinnya: avtoref. dys. na zdobuttya nauk. Stupenya kandydata ekon. nauk: 08.00.09 «Bukhhalters'kyu oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoyi diyal'nosti)» / V. M. Krayevs'kyu. — Zhytomyr, 2004. — 29 s.

5. Metodyka rozrakhunku pokaznyka strukturnoyi statystyky «dodana vartist' za vytratamy vyrobnytstva». – Nakaz Derzhavnoyi sluzhby statystyky Ukrainy 19.01.2016 № 10.

6. Motoryn R. M. Napryamy harmonizatsiyi statystychnoho i bukhhaltens'koho obliku z metoyu pokrashchenny informatsynoho zabezpechennya upravlins'kykh rishen' / Motoryn R. M., Motoryna T. M. // Statystyka Ukrainy. – 2009. – № 4. – S.11–17.

7. Motoryn, R. M. Harmonizatsiya bukhhaltens'koho obliku y natsional'noho rakhivnytstva [Tekst] / R. M. Motoryn // Finansy Ukrainy. – 2010. – № 3. – S.101–109.

МОРОЗ Юлія Юзефівна - доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Житомирського національного агроекологічного університету.

Наукові інтереси: обліково-аналітичне забезпечення в системі управління доданою вартістю підприємств.

ЦАЛЬ-ЦАЛКО Юзеф Сигізмундович – доктор економічних наук, професор, професор кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Житомирського національного агроекологічного університету.

Наукові інтереси: обліково-аналітичне та статистичне забезпечення в системі управління справедливою вартістю підприємств.