

## ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО БІЗНЕСУ У ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

## ACCOUNTING AND TAXATION OF SMALL BUSINESS ENTITIES IN FOREIGN COUNTRIES IN TERMS OF INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS APPLICATION

У статті представлені основні результати дослідження щодо обліку та оподаткування суб'єктів малого бізнесу у зарубіжних країнах в умовах застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності. Описано переваги застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності усіма суб'єктами господарювання та суб'єктами малого підприємництва зокрема. Визначено мету, якісні характеристики інформації у фінансових звітах, елементи фінансової звітності та комплект фінансових звітів малих підприємств відповідно до Міжнародного стандарту фінансової звітності для малих та середніх підприємств. Розглянуто досвід зарубіжних країн щодо оподаткування суб'єктів малого бізнесу. Досліджено особливості оподаткування суб'єктів малого підприємництва у Великобританії, Франції, Швейцарії та США.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, оподаткування, суб'єкти малого бізнесу, досвід зарубіжних країн, міжнародні стандарти фінансової звітності.

В статье представлены основные результаты исследования учета и налогообложения субъектов малого бизнеса в зарубежных странах в условиях применения Международных стандартов финансовой отчетности. Описаны преимущества применения Международных стандартов финансовой отчетности всеми субъектами хозяйствования и субъектами малого предпринимательства в частности. Определены цели,

качественные характеристики информации в финансовых отчетах, элементы финансовой отчетности и комплект финансовых отчетов малых предприятий в соответствии с Международным стандартом финансовой отчетности для малых и средних предприятий. Рассмотрен опыт зарубежных стран по налогообложению субъектов малого бизнеса. Исследованы особенности налогообложения субъектов малого предпринимательства в Великобритании, Франции, Швейцарии и США.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, налогообложение, субъекты малого бизнеса, опыт зарубежных стран, международные стандарты финансовой отчетности.

The article presents the main results of the study on accounting and taxation of small business entities in foreign countries in terms of International Financial Reporting Standards application. The benefits of IFRS, which are used by all entities and small business entities in particular, are described. The objectives, qualitative characteristics of information in financial statements, elements and the set of financial statements of small enterprises in accordance with the International Financial Reporting Standards for small and medium enterprises are defined. The experience of foreign countries on small business taxation is studied. Peculiarities of taxation of small businesses in the UK, French, Switzerland, USA. **Key words:** accounting, tax, small business entities, the experience of foreign countries, international financial reporting standards.

УДК 657

**Голобородько Т.В.**

асистент кафедри обліку,  
оподаткування, публічного управління  
та адміністрування  
Криворізький національний університет

**Постановка проблеми.** В умовах нестабільного функціонування міжнародних ринків товарів, капіталів основні надії на забезпечення економічного зростання та досягнення інших стратегічних цілей багатьох економічно розвинених держав пов'язані з ефективним функціонуванням таких суб'єктів підприємницької діяльності, як малі та середні підприємства [9, с. 293]. У Євросоюзі найбільшу частку займають мікро- та малі підприємства – 98,7%, в яких зайнято більше 49,2% населення Європейського Союзу, та додана вартість яких є складає 39,4% [7, с. 234]. Мале підприємництво утворює ядро – міцну основу для подальшого розвитку середніх та великих підприємств [4, с. 97]. Саме тому актуальним є дослідження питання обліку та оподаткування суб'єктів малого бізнесу у зарубіжних країнах в умовах застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженням питання застосування Міжнародних стандартів малими підприємствами у зарубіжних країнах займалися такі науковці, як: В. С. Корчак

[6], О. В. Небильцова [9], Л. Г. Ловінська, О. О. Канцуров, В. Г. Швець, Б. А. Засадний, Т. Г. Мельник, Г. П. Голубнича, О. І. Малишкін, К. В. Бойко, Т. О. Матвієнко [10], а питання особливостей оподаткування суб'єктів малого бізнесу у зарубіжних країнах висвітлено в роботах О. А. Деренько [4], Л. В. Джулії [5], Т. Мединської [7].

**Постановка завдання.** Метою дослідження є вивчення обліку та оподаткування суб'єктів малого бізнесу у зарубіжних країнах в умовах застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) спочатку розроблялися та затверджувалися з метою забезпечення всіх зацікавлених користувачів (у тому числі інвесторів) нейтральною й об'єктивною інформацією про діяльність компаній [10, с. 48].

Практика свідчить, що ухвалення і дотримання МСФЗ забезпечує:

– зменшення ризику для кредиторів і інвесторів;

– зниження витрат кожної країни на розробку власних стандартів;

– поглиблення міжнародної кооперації у сфері бухгалтерського обліку;

– однозначне розуміння фінансової звітності і зростання довір'я до її показників у всьому світі [6].

Можна виокремити такі мікроекономічні переваги:

– зростання ринкової капіталізації;

– вихід на міжнародні ринки капіталу і зниження ціни залученого капіталу;

– можливість ефективнішого використання інформації для прийняття управлінських рішень.

До головних макроекономічних переваг належать:

– надходження іноземних інвестицій в економіку країни;

– більша прозорість звітності вітчизняних компаній і, як наслідок, покращання іміджу бізнесу за кордоном;

– глибша інтеграція національної економіки у світову господарську систему;

– підвищення якості статистичної інформації і можливість її порівняння [10, с. 48-49].

Існують різні точки зору стосовно використання Міжнародного стандарту фінансової звітності для малих та середніх підприємств.

У міжнародній практиці складання фінансової звітності суб'єктів малого підприємництва контролює Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств (МСФЗ для МСП), який набрав чинності у 2009 році. Його застосування має певні переваги:

1. Фінансово-кредитні установи у процесі прийняття рішень щодо надання кредиту, визначення умов та відсоткових ставок, здійснення моніторингу наданих кредитів перш за все віддають перевагу тим підприємствам, фінансова звітність яких складена згідно з вимогами МСФЗ, що забезпечує її надійність, прозорість та порівнянність;

2. Підвищення надійності висновків, які побудовані на основі звітності, котра складена згідно з вимогами МСФЗ, що забезпечує прозору та чітку роботу з постачальниками і покупцями, які хочуть оцінити фінансовий стан підприємства та перспективи ділових стосунків;

3. Отримання власниками та інвесторами, які не беруть участь у постійному управлінні та контролі підприємством, але хочуть володіти необхідною інформацією, можливості порівнювати показники, які подані у звітності різних суб'єктів господарювання на зіставній основі [2].

Існує також точка зору, що малі та середні підприємства не мають відповідних ресурсів та потреби застосовувати МСФЗ при складанні фінансової звітності, отже, впровадження МСФЗ для них може виявитися неактуальним [10, с. 47].

Щодо застосування МСФЗ у зарубіжних країнах, то у Хорватії усі компанії, у тому числі малі підприємства, з 1992 р. зобов'язані складати фінансову звітність за МСФЗ. Проте більшість компаній не дотримується цієї вимоги, віддаючи перевагу вимогам податкового законодавства. Ймовірно, ігнорування МСФЗ зумовлене складністю їх дотримання та використання. Правління РМСФЗ розглядає питання щодо розроблення інструкції для використання МСФЗ малими підприємствами. Деякі країни також намагаються розв'язати цю проблему. Так у Великобританії діє особливий стандарт для малих підприємств. У Новій Зеландії, де складання фінансової звітності значною мірою наближене до МСФЗ, існує Концепція диференційованої звітності. Це дає змогу малим підприємствам розробляти модифіковані варіанти фінансової звітності, але така модифікація дозволяється в питаннях розкриття інформації, а не у визнанні або оцінці. У Франції пропонується створити інтегровану систему фінансової звітності для малих підприємств, яка б відповідала МСФЗ, навіть якщо такі підприємства не складають фінансової звітності згідно з ними [10, с. 47-48].

МСФЗ для МСП [8] містить 35 розділів, що розкривають питання складання фінансової звітності малими та середніми підприємствами.

Варто відзначити, що у стандарті [8] визначено, що малими та середніми підприємствами є суб'єкти господарювання, які:

а) не є підзвітними громадськості та

б) оприлюднюють фінансові звіти загального призначення для зовнішніх користувачів. Зовнішніми користувачами є, наприклад, власники, які не беруть участь в управлінні підприємством, існуючі та потенційні кредитори, а також кредитно-рейтингові агентства.

Так основні концепції та базові принципи, на яких ґрунтуються фінансові звіти МСП відповідно до МСФЗ для МСП, відображено на рис. 1.

Повний комплект фінансових звітів підприємства включає такі звіти:

1) звіт про фінансовий стан на дату звітності;

2) одне з двох:

а) єдиний звіт про сукупний дохід за звітний період, в якому відображаються всі визнані протягом періоду статті доходу та витрат, включаючи статті, визнані під час визначення прибутку чи збитку (що є проміжним підсумком у звіті про сукупний дохід) та статті іншого сукупного доходу, **або**

б) окремий звіт про прибутки та збитки і окремий звіт про сукупний дохід.

Якщо підприємство приймає рішення подавати і звіт про прибутки та збитки, і звіт про сукупний дохід, то звіт про сукупний дохід починається з прибутку чи збитку, а потім відображає статті іншого сукупного доходу.

3) звіт про зміни у власному капіталі за звітний період;

5) звіт про рух грошових коштів за звітний період;

6) примітки, що містять стисле викладення значної облікової політики та іншу пояснювальну інформацію [8].

Зважаючи на те, що дослідження проводиться стосовно обліку та оподаткування суб'єктів малого підприємництва, доцільно розглянути критерії їх визначення у зарубіжних країнах.

Відповідно до рекомендацій Європейської комісії [1] в залежності від чисельності персоналу та показників фінансового стану підприєм-

ства відносяться до суб'єктів малого бізнесу у разі, якщо чисельність працівників не перевищує 50 осіб, а річний дохід і/або баланс не перевищує 10 млн. євро. Також окремо виділено мікропідприємства (підприємства, які використовують менше ніж 10 осіб, та чий річний дохід і/або баланс не перевищує 2 млн. євро).

Відповідно до пункту 3 статті 55 Господарського кодексу України [3] суб'єктами малого підприємництва є фізичні особи, зареєстровані в установленому законом порядку як фізичні особи – підприємці та юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за

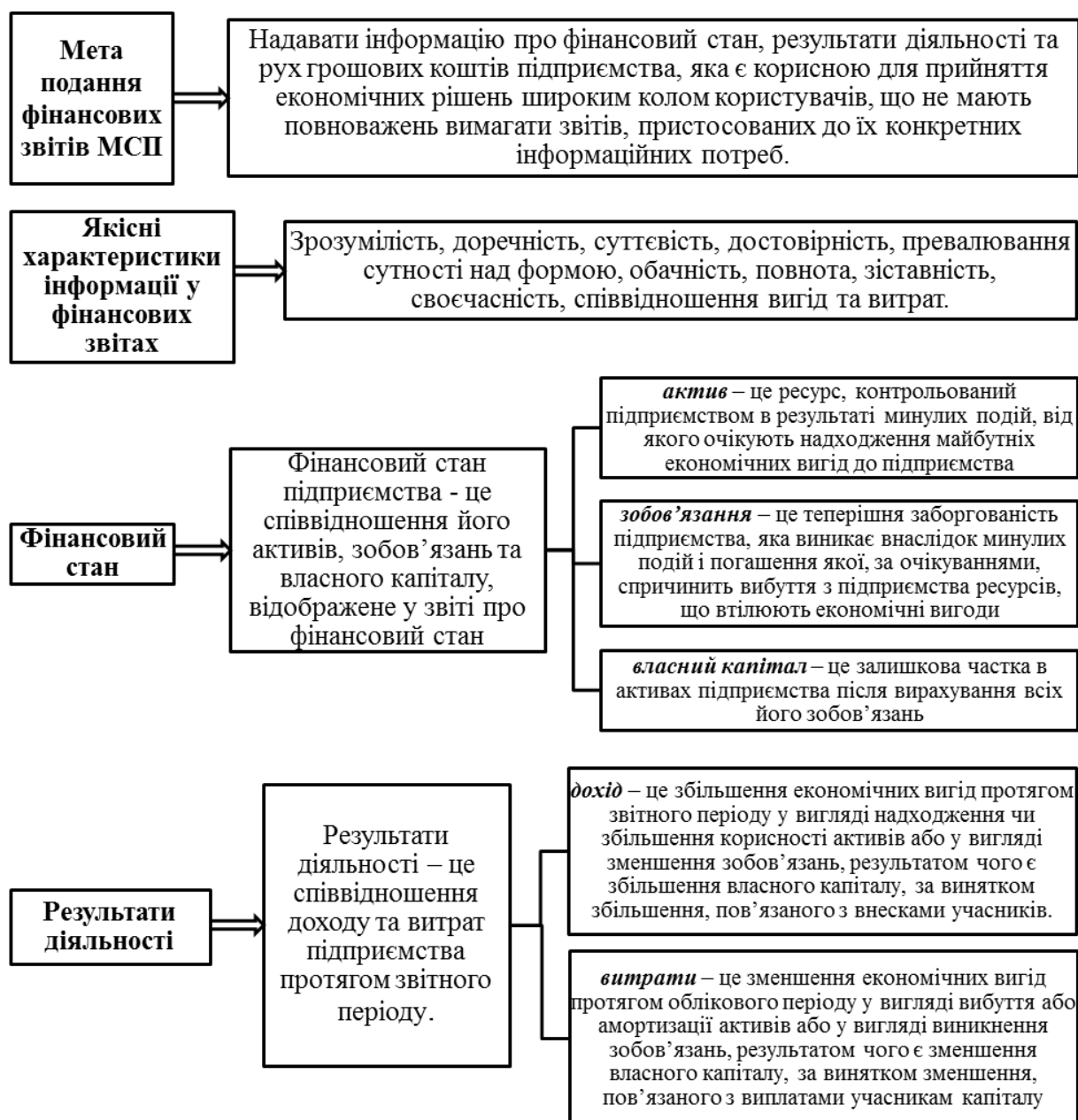


Рис. 1. Мета, концепції та базові принципи, на яких ґрунтуються фінансові звіти МСП

Джерело: побудовано за матеріалами [8]

звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України.

У США під категорію «підприємства малого бізнесу» потрапляють фірми з кількістю співробітників менше 500 осіб або середньорічним доходом за останні 3 роки не більше 7 млн. дол. США. Ці показники можуть відрізнятися для ряду галузей і деяких федеральних програм підтримки підприємств [7, с. 238].

У деяких країнах, окрім альтернативної системи оподаткування, вводять додаткові умови зменшення суми сплати податків у сфері малого

бізнесу, що сприяє відмові від тіньової господарської діяльності і дає змогу збільшити обсяги податкових надходжень до бюджету. Однією з найпоширеніших форм стимулювання розвитку сектору малого підприємництва в розвинутих країнах Європи є створення для них преференцій в оподаткуванні шляхом введення спеціальних податкових правил або застосування загальних правил з окремими пільгами для малих підприємств. У країнах ЄС спрощені системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва, аналогічні до єдиного податку в Україні, не використовуються. Натомість набули поширення інші податкові стимули державної підтримки цього типу підприємств:

Таблиця 1

**Характеристика оподаткування суб'єктів малого бізнесу у зарубіжних країнах**

Країна	Система оподаткування суб'єктів малого бізнесу
Великобританія	<p>Найбільш ліберальною спрощеною системою оподаткування можна вважати британську модель під назвою «Пріоритет податкових стимулів», що характеризується спрощеними вимогами до звітності, прогресивною шкалою оподаткування, наявністю пільг для високотехнічних галузей, а також рядом пільг стосовно капіталовкладень у будівництво та придбання основних засобів.</p> <p>У Британії бізнесмен-початківець може звернутися до місцевої влади, яка допоможе йому компенсувати витрати на запуск офісу – оплатити кілька місяців оренди, офісні меблі, мінімум необхідного обладнання. Для підприємств малого бізнесу знижено ставки прибуткового податку: при стандартній ставці 35% ставка для малих підприємств становить 27%. Разом зі зниженням ставки податку на прибуток малих підприємств зменшено податок на інвестиції в нові сфери малого бізнесу, особливо пов'язані з високим ступенем ризику.</p>
Франція	<p>У Франції застосовуються спеціальні (спрощені) податкові режими для малих та середніх підприємств залежно від величини їхнього обороту. Такі підприємства не подають декларації про податок на додану вартість, проте виплачують прибуткові податки, рівень яких залежить від сфери діяльності (торговельні операції, послуги тощо).</p> <p>При спрощеному податковому режимі застосовується спрощена форма звітності – малі та середні підприємства подають до податкових органів основні дані про свій баланс, основні фонди, розмір інвестицій та фінансові результати діяльності. Підприємства, що надають послуги, можуть зменшити свій оподатковуваний дохід, якщо пройдуть перевірку в офіційного аудитора. Обліковий процес на мікропідприємствах Франції пов'язаний із веденням книг обліку закупівель та обліку надходжень (наведені суми документально підтверджуються) й обліком копій рахунків про сплату ПДВ (з позначками, що ПДВ не сплачується, тому що мінімальне граничне значення величини річного обороту не перевищено).</p> <p>Для малих та середніх підприємств у Франції діє спрощений режим декларування прибутку та сплати податків, за яким фактичні видатки та витрати відносять на виробництво. Середні й малі підприємства зобов'язані реєструватися платниками ПДВ, але сплачувати зазначений податок не щомісячно, а щоквартально. До обліку та звітності таких підприємств ставляться менш жорсткі вимоги у порівнянні з великими підприємствами. Малі та середні підприємства, що мають статус юридичної особи і належать фізичним особам, застосовують знижену ставку податку на прибуток 19%, а не 33,8%. Частина оподаткованого прибутку, з якого стягується зменшена ставка податку, має бути використана підприємством для капіталовкладень.</p>
Швейцарія	<p>У Швейцарії відсутні будь-які спеціальні податкові режими для малих та середніх підприємств. Основний принцип податкового регулювання у Швейцарії – це принцип «нейтральності», у відповідності з яким до усіх підприємств незалежно від їх юридичної форми, типу господарської діяльності, розміру, місцезнаходження, застосовується одна і та ж податкова база, ті ж самі ставки оподаткування і обов'язки з реєстрації, подання документів, звітності, платежів та ін. Одним словом, податковий тягар буде однаковим і для самозайнятого підприємця, і для корпорації, якщо вони займаються однаковим бізнесом.</p> <p>Проте в принципі «нейтральності» передбачено винятки у вигляді податкових пільг, що спеціально застосовуються до малих підприємств. Так, для прикладу, якщо річний оборот підприємства складає менше 1 млн. крон (приблизно 110 тис. дол.), воно може подавати податкову декларацію один раз на рік, а не щомісячно, як це зобов'язані робити всі інші підприємства. Частково звільняються від податку дивіденди підприємств, акції яких не котируються на біржі (ця пільга спрямована на стимулювання інвестицій у малі підприємства і компенсацію для них вищої вартості позичкового капіталу). Приватним торговцям дозволяється віднімати збитки від господарської діяльності з можливого доходу протягом перших п'яти років діяльності. Підприємства з оборотом менше 40 млн. крон (приблизно 4,4 млн. дол.) зобов'язані сплачувати ПДВ протягом 42 днів з моменту закінчення звітного періоду, якщо оборот перевищує 40 млн. крон, тоді сплачувати ПДВ потрібно протягом 26 днів після закінчення звітного періоду.</p>

США	<p>В силу своєї організаційної форми, багато малих фірм не обкладаються прибутковим податком безпосередньо, тобто власники такого бізнесу змушені робити відрахування у вигляді податків на доходи фізичних осіб та мінімального альтернативного податку на доходи.</p> <p>Усі підприємства зобов'язані вести бухгалтерський облік в повному обсязі, для розрахунку прибутку з метою оподаткування. Однак для малих підприємств передбачені спеціальні положення, що спрощують процедуру обліку та звітності оподатковуваного прибутку за прогресивною шкалою: оподатковуваний прибуток до 50 тис. дол. – 15%; від 50 тис. дол. до 75 тис. дол. – 25%; від 75 тис. дол. до 10 млн. дол. – 34%; понад 10 млн дол. – 35%.</p> <p>У США з 2010 р. було прийнято ряд законів та положень щодо розвитку малого бізнесу, що призвело до скасування податку на інвестиції в малі підприємства, проте, вкладення повинні знаходитися у власності більше 5 років. Уряд ввів додаткові відрахування щодо купівлі нового обладнання, так, можна відносити на витрати до 500 тис. дол (раніше було 125 тис. дол.). Закон «Про полегшення податкового тягаря і створення нових робочих місць» дозволяє застосовувати метод прискореної амортизації відносно обладнання, придбаного після 8 вересня 2010 як малим, так і великим підприємствам. Крім цього, уряд спростив вимоги для прийняття до відрахування витрат на мобільні телефони: з 2010 р. подібні витрати прирівнюються до іншого майна і приймаються до відрахування без додаткових обтяжень.</p> <p>Уряд США також дозволяє приймати до відрахування витрати, пов'язані зі створенням нових підприємств у подвоєному розмірі (10 тис. дол. США). Малі фірми з оборотом менше 50 млн дол. можуть використовувати всі види кредитів для зменшення суми альтернативного мінімального податку. Крім цього, малий бізнес отримав додаткові відрахування щодо витрат на охорону здоров'я (до 50%) та найму співробітників, які вважалися безробітними більше 60 днів.</p> <p>У США малі підприємства, що мають невеликі обсяги прибутків, можуть застосовувати касовий метод обліку, замість обліку методом нарахування, крім того, їм дозволяють вилучати з оподаткування інвестиції в капітальні активи, якщо їх обсяги за рік не перевищують 24 тис. дол.</p>
-----	--

Джерело: побудовано за матеріалами [4; 5; 7]

– звільнення деяких видів підприємств від необхідності ведення звітності про результати господарської діяльності й запровадження спрощеної системи бухгалтерського обліку та звітності;

– запровадження спеціальних режимів оподаткування ПДВ для деяких видів операцій (фермерських господарств і сільськогосподарських кооперативів);

– використання податків на оціночний дохід та мінімальні податки [7, с. 235].

Характеристика оподаткування суб'єктів малого бізнесу у зарубіжних країнах зображена у табл. 1.

#### Висновки з проведеного дослідження.

Перехід на міжнародні стандарти надає значні переваги як для кожного окремого суб'єкта господарювання, так і для країни загалом. Складання звітності відповідно до вимог Міжнародного стандарту фінансової звітності для малих та середніх підприємств дає можливість у першу чергу порівнювати власні результати роботи з показниками інших підприємств, що може використовуватись керівниками при прийнятті управлінських рішень стосовно покращення конкурентоспроможності підприємства.

Досліджено особливості оподаткування суб'єктів малого підприємництва у Великобританії (найбільш ліберальна спрощена система оподаткування), Франції (використання спеціальних (спрощених) податкових режимів), Швейцарії (відсутні будь-які спеціальні податкові режими, проте в принципі «нейтральності» передбачено винятки у вигляді податкових пільг) та США (відсутні будь-які спеціальні податкові режими, проте ставки прибуткового податку диференційовані).

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Communication Recommendation concerning the definition of micro, small and medium-sized enterprises (2003/361/EC) 6 May 2003 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2003:124:0036:0041:EN:PDF>.
2. Впровадження МСФЗ для малих і середніх компаній [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://konf.amsfo.com.ua/vprovadzheniya-msfz-dlya-malix-i-serednix-kompanij/>.
3. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
4. Деренько О. А. Міжнародний досвід державного регулювання та підтримки малого підприємництва [Електронний ресурс] / О. А. Деренько // Бізнес Інформ. – 2012. – № 5. – С. 95-97. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf\\_2012\\_5\\_27](http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2012_5_27).
5. Джулій Л.В. Спрощена система оподаткування: вітчизняний та міжнародний досвід [Електронний ресурс] / Л. В. Джулій, Т. Г. Рзаєва, А. П. Баранюк // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – Т 2. – № 6 – С. 30-32. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/old\\_jrn/Soc\\_Gum/Vchnu\\_ekon/2009\\_6\\_2/030-032.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/Vchnu_ekon/2009_6_2/030-032.pdf).
6. Корчак В. С. Переваги складання фінансової звітності за міжнародними стандартами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://konf.amsfo.com.ua/perevagi-skladannya-finansovoi-zvitnosti-zamizhnarodnimi-standartami/>. – Назва з екрану.
7. Мединська Т. Альтернативні системи оподаткування малого бізнесу в зарубіжних країнах: досвід для України [Електронний ресурс] / Т. Мединська, Р. Слюсар // Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. Сер. : Економіка і управління. – 2014. – Вип. 30. – С. 231-244. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpdetut\\_eiu\\_2014\\_30\\_26](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpdetut_eiu_2014_30_26).

8. Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929\\_063](http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929_063).

9. Небилецьова О. В. Особливості застосування міжнародного стандарту фінансової звітності для малих та середніх підприємств у Європейському

Союзі та Україні / О. В. Небилецьова, В. І. Король // Економічний аналіз. – 2015. – Том 21. – № 2. – С. 292-297.

10. Нормативно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності / за заг. ред. Л. Г. Ловінської. – К. : ДННУ «Акад. фін. управління», 2013. – 294 с.

## КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА МЕТОДІВ ОБЛІКУ ВИТРАТ У ПРОМИСЛОВОСТІ THE FRAMEWORK OF COST ACCOUNTING METHODS IN INDUSTRY

*У статті проаналізовано описи методів обліку витрат у промисловості, наведені за різних часів в українських нормативно-правових документах, та викладення загальноприйнятих засад позамовної і попроцесної систем калькулювання у працях американських і британських вчених. Доведено, що критерієм ідентифікації позамовного і попроцесного методів обліку витрат є об'єкти руху витрат незавершеного виробництва (замовлення або процеси). Вдосконалено визначення базових термінів: центр витрат, об'єкт витрат, об'єкт калькулювання, позамовний метод, попроцесний метод. Виділено основні облікові прийоми позамовного і попроцесного методів обліку витрат. Запропоновано узагальнення концептуальних положень з обліку виробничих витрат на міжнародному рівні.*

**Ключові слова:** метод обліку витрат, система калькулювання, об'єкт витрат, позамовний метод, попроцесний метод, попередільний метод.

*В статье проанализированы описания методов учета затрат в промышленности, представленные в украинских нормативно-правовых документах, и позаказной и попроцессной систем калькулирования, изложенные в работах американских и британских ученых. Доказано, что критерием идентификации позаказного и попроцессного методов учета затрат являются объекты движения затрат незавершенного*

*производства (заказы или процессы). Усовершенствовано определение базовых терминов: центр затрат, объект затрат, объект калькулирования, позаказный метод, попроцессный метод. Выделены основные учетные приемы позаказного и попроцессного методов учета затрат. Предложено обобщение концептуальных положений учета производственных затрат на международном уровне.*

**Ключевые слова:** метод учета затрат, система калькулирования, объект затрат, позаказный метод, попроцессный метод, попередельный метод.

*The article analyzes the description of the cost accounting methods in industry represented in the Ukrainian legal documents, and job-costing system and process-costing system, as set out in the works of American and British scientists. It is proved that the criterion for identifying job-costing system and process-costing system are objects of cost flows in work-in-progress (orders or processes). Improved definition of basic terms: cost center, cost object, costing object, job-costing system, process-costing system. There are allocated the basic accounting techniques for job-costing system and process-costing system. It is proposed the generalization of the concepts of the production cost accounting at the international level.*

**Key words:** cost accounting method, costing system, cost accumulation systems, cost object, job-costing system, process-costing system.

УДК 657

**Дубовая В.В.**

к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту  
Полтавський національний  
технічний університет  
імені Юрія Кондратюка

**Постановка проблеми.** Різноманітність думок та відсутність загальноприйнятого підходу щодо визначення методів обліку витрат в Україні залишається найбільш тривалою невирішеною бухгалтерською проблемою, внаслідок відсутності єдиного критерію їх ідентифікації. Достатньо лише нагадати переліки методів, наданих колишніми і теперішніми офіційними документами України (табл. 1).

Різноманіття підходів до поняття та класифікації методів триває, як мінімум з 1960-х років, коли, наприклад, два авторитетних вчених в один період часу висували дві протилежні позиції щодо методів обліку витрат. М. Г. Чумаченко поділив методи обліку виробничих витрат на дві групи:

а) засновані на обліку витрат за виробором, частині його або групах виробів;

б) засновані на обліку витрат за технологічними процесами [4, с. 46-47].

У той час, як І. А. Басманов аргументуючи, що нераціонально виокремлювати методи обліку витрат за об'єктами обліку витрат, вважав, що існує два метода обліку витрат на виробництво: нормативний (з розкладанням на нормативні витрати і відхилення) і ненормативний (метод фактичних витрат) [5, с. 64-65].

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Останні фахові публікації вітчизняних науковців присвячені продовженню класифікації методів обліку витрат за альтернативними критеріями [6-8].

За результатами дослідження обліку витрат машинобудівного виробництва, автором цієї публікації вже було обґрунтовано необхідність вдо-