

оброблятимуть та здійснюватимуть передачу інформації про правовий, господарський та природний стани земельних ресурсів на інші рівні управління шляхом організації бухгалтерського обліку та звітності. Крім того, дані оперативно-технічного та бухгалтерського обліку підприємства містять економічні, агротехнічні та інші показники, що зображають реальний стан земель в аграрному формуванні та дають можливість проаналізувати рівень їх використання.

Запровадження спеціалізованих форм документів і дотримання вимог облікової дисципліни щодо обліку сільськогосподарських угідь та їх якісних параметрів дає змогу підвищити ймовірність первинної документації, посилити контроль за використанням земель, надати повну інформацію для проведення економічного оцінювання та аналізу господарської діяльності окремого підприємства. Такий підхід допомагає завчасно виявляти екологічні правопорушення чи диспропорції, які виникли між господарською діяльністю аграрного підприємства та охороною природного середовища, і своєчасно вжити заходи щодо їх усунення або досягнення оптимальної рівноваги економічних та екологічних інтересів.

**Висновки.** Набуває значимість порядок формування бухгалтерської інформації усіх видів витрат для поліпшення земель сільськогосподарського призначення, що враховуються, у першу чергу, за економічними елементами. Таким чином, необхідність удосконалення системи обліку витрат на поліпшення земель сільськогосподарських підприємств очевидна.

Разом з програмними продуктами при використанні запропонованих нами модулів можна реалізувати автоматичне визначення координат поля, на якому виконувалися роботи; визначити постановку завдань агрономові на виконання польових робіт уповноваженими особами, зазначити перелік використаних матеріалів, встановити фіксацію особливостей станів на кожному полі, зберегти знімки з GPS координатами, зроблених на полях, сформувані широкий перелік аналітичної звітності виконаних робіт і тих, які ще виконуються.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Добряк Д.С. Класифікація сільськогосподарських земель як наукова передумова їх екологічного безпечного використання / Д.С. Добряк, О.П. Канаш, Д.І. Бабміндра, І.А. Розумний. – К.: Урожай. – 2009. – 464 с.
3. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 2 вересня 2014 р. № 879 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.
4. Кирейцев Г.Г., Іваніщенко Л.О. Облік основних засобів у сільськогосподарських підприємствах. – К.: Урожай, 1987. – 176 с.
5. Кохан С.С. Вплив просторових структур на точність методів інтерполяції / С.С. Кохан, І.П. Поліщук // Ученые записки Таврического национального университета. Серия «География». – 2005. – № 1. – Т. 18 (57). – С. 67–74.

УДК 334.716:65.011.8(477)(045)

**Костюнік О.В.**

*кандидат економічних наук,  
доцент кафедри фінансів, обліку та аудиту  
Національного авіаційного університету*

**Наконечна А.А.**

*студентка  
Національного авіаційного університету*

## ОСНОВНІ ПРИЧИНИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ РЕСТРУКТУРИЗАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

У статті розглянуто основні проблемні питання реструктуризації підприємств. Визначено особливості проведення реструктуризації в Україні. Досліджено та визначено місце реструктуризації підприємства в системі забезпечення його конкурентної стійкості. На підставі проведених досліджень подано рекомендації щодо виходу підприємства з кризового стану.

**Ключові слова:** реструктуризація, реструктуризація підприємства, конкурентний потенціал, реструктуризація капіталу, фінансова реструктуризація, реструктуризація системи управління.

**Костюнік О.В., Наконечна А.А. ОСНОВНЫЕ ПРИЧИНЫ И ОСОБЕННОСТИ ПРОВЕДЕНИЯ РЕСТРУКТУРИЗАЦИИ ПРЕДПРИЯТИЙ В УКРАИНЕ**

В статье рассмотрены основные проблемные вопросы реструктуризации предприятий. Определены особенности проведения реструктуризации в Украине. Исследована сущность и определено место реструктуризации предприятия в системе обеспечения его конкурентной устойчивости. На основании проведенных исследований даны рекомендации по выходу предприятия из кризисного состояния.

**Ключевые слова:** реструктуризация, реструктуризация предприятия, конкурентный потенциал, реструктуризация капитала, финансовая реструктуризация, реструктуризация системы управления.

**Kostiunik O.V., Nakonechna A.A. MAIN REASONS AND THE RESTRUCTURING ENTERPRISES IN UKRAINE**

In the article the main problems of restructuring enterprises. The features of the restructuring in Ukraine. The essence of the place and enterprise restructuring in the system to ensure its competitive sustainability. Based on research provided recommendations to exit the company out of crisis.

**Keywords:** restructuring, restructuring the company, the competitive potential restructuring of capital, financial restructuring, restructuring management.

**Постановка проблеми.** Стрімкі умови ведення бізнесу, властиві ринковій економіці, роблять очевидним той факт, що підприємства для виживання і збереження конкурентної стійкості в тривалій перспективі повинні постійно вносити зміни у свою господарську діяльність, ураховуючи сучасні вимоги, тобто постійно реструктуризуватися. Якщо підприємство не розвивається, не збільшує та не реалізовує свій конкурентний потенціал, то його можливості щодо ефективної адаптації змінних ринкових умов вичерпуються. Однією з важливих причин несвочасного проведення реструктуризації вітчизняних підприємств є відсутність адекватних показників, які були б для керівництва підприємства сигналом зниження конкурентної стійкості й початком розробки плану проведення реструктуризації.

Чимало вітчизняних підприємств працюють у складних умовах, пов'язаних зі зникненням традиційних ринків збуту, низькою платоспроможністю контрагентів, відсутністю припливу інвестиційних коштів для заміни застарілого обладнання та впровадження нових конкурентоспроможних технологій.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Під реструктуризацією підприємства в усьому світі розуміють безперервний процес підвищення його конкурентоспроможності за допомогою впровадження комплексу внутрішніх заходів щодо адаптації системи управління бізнесом до ринкових умов, що постійно змінюються. Різні визначення цього процесу зазначені в закордонній і вітчизняній літературі такими авторами, як Б. Мільнер, В. Крижанівський, В. Ламешков, В. Люттер, Л. Водачек, Н. Бреховецька, І. Ансофф, З. Герасимчук, І. Лепьохіна, І. Мазур, В. Шапіро, С. Полига, О. Лиховид, В. Ращупкіна, М. Коваленко, А. Гончаров, Б. Жаліло, І. Бланк.

Актуальністю питань проведення реструктуризації в сучасних умовах займаються багато вітчизняних науковців, зокрема О. Виноградова [2], І. Сидорук, Т. Якимчук [5], О. Терещенко [1], В. Сердюк [4] та інші.

Іноземні вчені К. Кордан, Т. Фолмен і М. Вандерборт вважають, що в результаті проведення реструктуризації підприємство повинне не просто працювати краще, а робити продукти сучаснішими. Німецькі вчені Е. Фрезі та Л. Тойфсен Кельнського університету вважають, що реструктуризація полягає лише в перетворенні структури управління [6].

**Метою статті** є визначення причин та дослідження особливостей проведення реструктуризації підприємств в Україні в сучасних умовах.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Реструктуризація здійснюється з метою підвищення ефективності функціонування підприємства, зміни в організаційній структурі управління підприємством – збільшення самостійності підрозділів, їх поділу і зміни підпорядкування для зменшення витрат на управління, підвищення гнучкості управління, збільшення швидкості обміну інформацією, швидкості прийняття управлінських рішень.

Термін «реструктуризація» (лат. «re» – префікс, який означає зворотню або повторну дію, і «structura» – внутрішня будова чого-небудь, певний взаємозв'язок складових частин цілого) означає зміну структури чого-небудь.

У процесі реструктуризації розробляється нова стратегія функціонування, змінюється структура, принципи функціонування. В основі реструктуризації лежить переорієнтація підприємства, орієнтація на ринок, на потреби споживача, закриття безперспективних товарів, переорієнтація на виробництво

товарів, що потребує ринок. У процесі переорієнтації досить часто виникає потреба у заміні наявної організаційної структури, закритті ліквідаційних підрозділів і створенні інших.

Ключовим моментом у понятті реструктуризації є зміна. Одні автори пов'язують її зі зміною форми власності, структури й системи управління капіталом, інші – зі зміною форм і методів управління виробництвом. Іноді зміни є вимушеними й відбуваються всупереч бажанням підприємства, а іноді їх вітають і до них прагнуть. Зміни можуть принести підприємству користь або завдати шкоди, можуть підвищити ефективність і, навпаки, знизити її.

Можливі такі види виконання реструктуризації:

- об'єднання (злиття) підприємств з утворенням нової юридичної особи;
- перепрофілювання підприємства;
- відокремлення певних структурних підрозділів з метою подальшої діяльності;
- відокремлення певних структурних підрозділів з утворенням нових юридичних осіб;
- передавання відокремлених структурних підрозділів у сферу управління іншого органу управління;
- створення холдингової компанії з дочірніми підприємствами.

Визначення поняття «реструктуризація підприємства» дає можливість зробити висновок про те, що це змістовне й багатоаспектне поняття, яке включає в себе організаційно-економічні, правові, технічні заходи, спрямовані на зміну організаційної й функціональної структур підприємства. З огляду на різноманітні точки зору вчених-економістів, необхідно розглядати реструктуризацію як засіб підвищення ефективності функціонування підприємств на основі їх фінансової самостійності, виробництва конкурентоспроможної продукції. Досягти поставленої мети можна шляхом проведення реструктуризації підприємства трьома основними напрямками:

- реструктуризація капіталу;
- фінансова реструктуризація;
- реструктуризація системи управління.

Що ж таке реструктуризація капіталу? Це зміна компанією структури капіталу (співвідношення позикового і власного капіталу). У зв'язку зі зростанням позикового капіталу відповідно до власного виникає ефект податкового щита. З іншого боку, збільшення позикового капіталу компанії веде до зростання фінансових ризиків. Відповідно, виникає дилема між ризиком і прибутковістю.

Реструктуризація капіталу включає зміну структури власників підприємства. Позитивний результат вона може дати у випадку збільшення статутного капіталу за рахунок залучення нових акціонерів або здійснення додаткових внесків у статутний капітал старими акціонерами. Таке швидке й інтенсивне уливання капіталу за короткий період часу здатне суттєво поліпшити фінансово-економічні показники роботи підприємства, забезпечуючи безоплатні разові інвестиції у виробництво. Цей напрям реструктуризації є позитивним у тому плані, що при його вдалій реалізації досягається лавиноподібний ефект за рахунок мультиплікації.

Проте, не зважаючи на привабливість реструктуризації капіталу, її здійснення може бути ускладнене у зв'язку з тим, що власники підприємства змушені погоджуватися зі зменшенням їх частини в статутному капіталі, на що вони йдуть неохоче, справедливо сприймаючи це як небажане розрідження свого пакета акцій. З іншого боку, власники мають бути зацікавлені у збільшенні статутного капіталу за

допомогою реструктуризації, оскільки при банкрутстві підприємства вони перебувають у черзі останніми й отримують кошти від продажу майна після задоволення всіх зобов'язань банкрута перед іншими особами. У такому випадку їм уже не має на що розраховувати.

Є підстави вважати, що інтерес до реструктуризації капіталу підприємства шляхом випуску й продажу нових акцій зростає з розвитком фондового ринку, збільшенням кількості аукціонів, відкритих торгів пакетами акцій підприємств. З цього випливає, що реструктуризацію капіталу слід розглядати як досить типовий і ефективний напрям реструктуризації приватних підприємств, насамперед тих, які мають організаційно-правову форму акціонерних товариств.

Фінансова реструктуризація пов'язана зі зміною структури й розмірів власного та позичкового капіталу, а також зі змінами в інвестиційній діяльності підприємства. Отже, це такі заходи: реструктуризація заборгованості перед кредиторами, одержання додаткових кредитів, збільшення статутного фонду, заморожування інвестиційних вкладень.

Фінансова реструктуризація обов'язково має супроводжуватися реструктуризацією виробництва, інакше ліквідації підприємства потім уникнути не вдасться.

Реструктуризацію системи управління необхідно розглядати як комплексне перетворення підприємства, що включає формування стратегії його розвитку на основі перспективного маркетингу, створення автономної інформаційної мережі і її включення в глобальну мережу, реформи організаційної структури й системи управління персоналом.

Проблеми формування й удосконалення систем управління присвячено чимало наукових досліджень. Загальні методичні принципи їх побудови були сформувані досить давно і є загальновідомими [2, 6]. При цьому необхідно відзначити велику кількість наукових підходів формування й удосконалення систем управління: синтез організаційної структури, підхід мотиваційних та організаційних змін, системний підхід, проблемно-орієнтований і програмно-цільовий підхід; ситуативний, процесний і функціональний підходи тощо [7–19].

Основним недоліком сучасних підходів і напрямів удосконалення системи управління варто визнати їх постулативний характер, що полягає у відсутності формалізованих методів і технологій та використанні рекомендацій теоретичного спрямування, що не дає можливості вповні використати їх на практиці. За таких умов особливої значущості набуває ознайомлення з досвідом розробки методичного забезпечення, що містило б рекомендації з комплексної реструктуризації всіх підсистем управління.

Основними причинами, які в сучасних умовах вимагають якомога швидшого проведення реструктуризації вітчизняних підприємств, є:

- відсутність культури корпоративного управління;
- незацікавленість директорів у прибутковому функціонуванні підприємств;
- неефективність фінансового управління на підприємствах;
- погіршення перебігу виробничого процесу;
- відсутність системи врахування ринкових змін при розробці й просуванні продукції підприємства тощо [3].

При проведенні реструктуризації висувуються такі завдання:

– створення сприятливих умов для потенційних інвесторів і кредиторів шляхом підвищення інвестиційної привабливості підприємства;

– зниження витрат на утримання майнового комплексу й накладних витрат;

– оптимізація фінансової системи підприємства з метою створення умов для ефективного планування, бюджетування й контролінгу його діяльності;

– оптимальне використання різного роду цінних паперів з метою підвищення ефективності взаєморозрахунків з контрагентами й використання можливості залучення капіталу на фінансових ринках [1, с. 84; 2].

Існує два розширені види реструктуризації підприємств:

1. Помірний – застосовується для відносно благополучних у фінансовому плані підприємств і припускає збереження основних видів виробництва. Основний акцент при цьому робиться на проекти, пов'язані з освоєнням перспективних рентабельних видів продукції й адаптації системи управління до ринкових умов господарювання.

2. Радикальний – охоплює всі або майже всі сфери діяльності підприємства. Особлива увага приділяється наступним напрямкам:

– організація сучасних служб маркетингу замість наявної, як правило, примітивної служби збуту;

– реструктуризація виробничої діяльності, що передбачає виключення з виробничих програм безперспективних виробів та освоєння нових продуктів, яким гарантований збут, максимальне скорочення технологічного циклу, максимальний розвиток прямих зв'язків, виключення посередницьких ланок;

– реструктуризація фінансової діяльності підприємства на основі організації системи щомісячного бюджетування, централізації управління потоками, відновлення системи нормування обігових коштів;

– організаційна реструктуризація, за якої при створенні дочірніх підприємств частина акцій надалі може бути продана потенційному інвестору, який взяв би на себе певні зобов'язання щодо забезпечення рентабельного виробництва у межах знову створених структур [2; 5].

**Висновки.** Узагальнення теоретичних підходів до змісту поняття «реструктуризація підприємств» дає можливість зробити висновок про те, що це змістовне й багатоаспектне поняття, яке включає в себе організаційно-економічні, правові, технічні заходи, спрямовані на зміну організаційної й функціональної структур підприємства.

Для більшості підприємств і досі залишається відкритим питання, яким чином проводити реструктуризацію, оскільки єдиного підходу до реалізації процесу реструктуризації не існує. Більш того, навіть послідовність етапів реструктуризації, не кажучи вже про вибір інструментарію, може суттєво відрізнятися залежно від стану підприємства, його конкурентного потенціалу, конкурентної позиції на ринку, поведінки конкурентів, характеристики вироблених товарів і послуг та багатьох інших факторів.

Отже, основною умовою виходу підприємства з кризового стану можна вважати реструктуризацію, яка є комплексним і складним процесом. Вона передбачає ліквідацію викривлень у нормативно-правовій політиці, в підходах створення процесу трансформації економіки, визначення шляхів удосконалення ринкової інфраструктури, спрямованої на підвищення рівня конкурентоспроможності, створення умов для безперервних змін у структурі власності, збільшення мобільності трудових ресурсів, коригу-

вання фінансових потоків, прищеплення менеджерам умінь і навичок ефективного управління.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Терещенко О. Фінансові доміанти реструктуризації підприємств / О. Терещенко, Н. Волошанюк // Фінанси України. – 2009. – № 4. – С. 82–90.
2. Виноградова О. Особливості реструктуризації підприємств України в сучасних умовах / О. Виноградова [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://donduet.edu.ua%2Fdocs%2Fvestnik%2F2005%2Fvest\\_econom\\_4\\_\(28\)\\_2005%2Fpidpr\\_menedj%2Fvinogradova.doc](http://donduet.edu.ua%2Fdocs%2Fvestnik%2F2005%2Fvest_econom_4_(28)_2005%2Fpidpr_menedj%2Fvinogradova.doc).
3. Реструктуризація підприємств має стати державною політикою [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.icps.com.ua/files/articles/30/83/nl\\_ukr\\_19990503\\_0016.pdf](http://www.icps.com.ua/files/articles/30/83/nl_ukr_19990503_0016.pdf).
4. Сердюк В. Теоретичні і прикладні аспекти реструктуризації бізнесу / В. Сердюк [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://experts.in.ua/baza/analytic/index.php?ELEMENT\\_ID=50006](http://experts.in.ua/baza/analytic/index.php?ELEMENT_ID=50006).
5. Сидорук І. Реструктуризація підприємства як основа його економічного зростання / І. Сидорук, Т. Якимчук [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://nuwm.lv.ua%2Fmetods%2Fasr%2Fvd%2Fv39ek36.doc>.
6. Кордан К. Пять важных подходов к осуществлению реструктуризации / К. Кордан, Т. Фолмен, М. Вандерборт // Маркетинг. – 1999. – № 3. – С. 109–113.
7. Большой экономический словарь / под ред. А. Азрилияна. – 5-е изд., доп. и перераб. – М.: Политика новой экономики, 2002. – 1280 с.
8. Мильнер Б. Теория организаций / Б. Мильнер. – М.: ИНФРА-М, 1998. – 326 с.
9. Антикризисное управление / [В. Крыжановский, В. Ламешков, В. Люттер и др.]; под ред. Э. Минаева, В. Панагушина. – М.: ПРИОР, 1999. – 432 с.
10. Водачек Л. Реструктуризация – вызов чешским предприятиям / Л. Водачек // Проблемы теории и практики управления. – 1999. – № 1. – С. 85.
11. Брюховецкая Н. Антикризисное управление предприятием / Н. Брюховецкая. – Донецк: ИЭП, 1999. – 180 с.
12. Ансофф И. Новая корпоративная стратегия / И. Ансофф. – СПб.: Питер, 1999. – 416 с.
13. Герасимчук З. Комплексная оценка уровня устойчивого развития регионов Украины / З. Герасимчук // Экономика Украины. – 2002. – № 2. – С. 34–42.
14. Лепьохина І. Реструктуризація системи управління промислових підприємств в Україні: дис. ... канд. екон. наук / І. Лепьохина. – Запоріжжя, 2006. – 171 с.
15. Мазур І. Реструктуризація підприємств і компаній: справочное пособие / И. Мазур, В. Шапиро. – М.: Высшая школа, 2000. – 587 с.
16. Польша С. Реструктуризация Львовского мотозавода / С. Польша // Экономика Украины. – 1997. – № 1. – С. 3–11.
17. Лиховид О. Комплексная программа реструктуризации предприятия / О. Лиховид // Український інвестиційний журнал WELCOME. – 1998. – № 11–12. – С. 21.
18. Ращупкина В. Методология основ управления процессами реорганизации предприятий: [монографія] / В. Ращупкина // ДонНАСА. – Макеевка, 2008. – 180 с.
19. Кузьменко Л. Управление реструктуризацией развития промышленных комплексов: [монографія] / Л. Кузьменко, В. Ращупкина / МЭГИ. – Донецк: Донбасс, 2009. – 188 с.

УДК 657.1

**Пастернак Я.П.**

*кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту  
Черкаського державного технологічного університету*

### ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВ У ЧАСТИНІ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ

У статті досліджено питання сутності поняття «облікова політика», складові елементи методичного, технічного та організаційного аспектів облікового процесу, які охоплює облікова політика. Виділено основні фактори, що впливають на формування облікової політики. Встановлено основні елементи облікової політики в частині обліку витрат, інформацію про які необхідно зазначати в Наказі про облікову політику.

**Ключові слова:** облікова політика, обліковий процес, методичний, технічний, організаційний аспекти, організація обліку витрат, елементи облікової політики.

#### **Пастернак Я.П. УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ПРЕДПРИЯТИЯ В ЧАСТИ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА РАСХОДОВ**

В статье исследован вопрос сущности понятия «учетная политика», составляющие методического, технического и организационного аспектов учетного процесса, которые охватывает учетная политика. Выделены основные факторы, влияющие на формирование учетной политики. Установлены основные элементы учетной политики в части учета расходов, информация о которых необходимо указывать в Приказе об учетной политике.

**Ключевые слова:** учетная политика, учетный процесс, методический, технический, организационный аспекты, организация учета затрат, элементы учетной политики.

#### **Pasternak Y.P. ENTERPRISES ACCOUNTING POLICIES AS REGARDS COST ACCOUNTING**

In the article the essence of the concept of «accounting policies», the components of methodological, technical and organizational aspects of accounting process, which are included in accounting policies, are studied. The main factors influencing the formation of accounting policies are singled out, the basic elements of accounting policies as regards cost accounting, information on which should be indicated in the Order on accounting policies, are determined.

**Keywords:** accounting policies, accounting process, methodological, technical, organizational aspect, organization of cost accounting, accounting policy elements.

**Постановка проблеми.** Формування облікової політики є одним із важливих питань організації та методики бухгалтерського обліку на підприємстві.

Реформування бухгалтерського обліку в умовах складних економічних, соціальних, політичних процесів в Україні загострило проблему обґрунтованості