

за товарними операціями є її оборотність, яку можна виміряти кількістю оборотів і швидкістю обороту в днях. Коефіцієнт обертання дебіторської заборгованості за товарними операціями показує кількість її оборотів за календарний рік. Тривалість одного обороту дебіторської заборгованості за товарними операціями характеризує середню кількість днів, які необхідні для повернення дебіторської заборгованості підприємству.

Показники частки дебіторської заборгованості за товарними операціями в майні та в оборотних активах свідчать про те, наскільки відповідно майно та оборотні активи сформовані за рахунок боргів покупців і замовників підприємству. Про поліпшення стану розрахунково-платіжних відносин свідчить наближення до 1 значення коефіцієнта співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості за товарними операціями. Також важливою ознакою поліпшення фінансового стану підприємства є зниження у динаміці показника, який характеризує відношення дебіторської заборгованості за товарними операціями до чистого доходу.

Методика аналізу показників комплексного оцінювання дебіторської заборгованості за товарними операціями передбачає порівняння даних за звітний період із даними за минулий рік (або інший звітний період), визначення змін і причини цих змін. Результати комплексного оцінювання дебіторської заборгованості за товарними операціями в суб'єктах малого підприємництва є основою для обґрунтування управлінських рішень у сфері поліпшення розрахункових відносин.

#### ***Використана література:***

1. Махота А.В., Леонова Ю.О. Бухгалтерський облік та аналіз розрахунків з дебіторами. URL: [www.repository.hneu.edu.ua](http://www.repository.hneu.edu.ua) (дата звернення 15.01.2020).
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» / наказ Міністерства фінансів України від 25 лютого 2000 р. № 39 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 31 травня 2019 р. № 226) / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00> (дата звернення 15.01.2020).
3. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: навч. посібник; 3-тє вид., випр. і доп. Київ: Знання, 2007. 668 с.
4. Тютюнник Ю.М. Фінансовий аналіз: навч. посібник. Київ: Знання, 2012. 815 с.

**Khomyn P.,d.e.n., prof.**  
Kujawsko-Pomorskiej Szkoły  
Wyższej w Bydgoszczy, Polska

## **PROCEDURY RACHUNKOWOŚCI W TŁE ANALIZY I AUDYTU**

### **Wstęp**

Ogólnie rzecz biorąc, jeśli zignorujemy metodologię rachunkowości i rozważymy ją w aspekcie czysto metodycznym, okaże się, że jest ona oparta "na procedurze i determinuje w całym praktyczną pracę księgowego. Być księgowym-praktykiem oznacza posiadać tę procedurę, być w stanie rozwiązać problemy księgowe z jej pomocą, tj. rejestrować fakty z życia gospodarczego, odzwierciedlać procesy gospodarcze i zarządzać nimi"-

Oznacza to, jak dalej podkreśla Ya. Sokolov, możliwość grupowania i interpretowania tych faktów w celu podejmowania świadomych decyzji zarządczych, co wskazuje, że w rzeczywistości "interpretacja (analiza) to rozumienie danych, jedna z zasad rachunkowości" [3, s. 47]. Jednak w dokumentach regulacyjnych dotyczących rachunkowości i audytu obecnie zasada ta nie występuje. Tym samym zmniejszając ich rolę w unikaniu ryzyka, które czeka przedsiębiorstwa w obliczu niepewności, charakterystyczne dla gospodarki rynkowej z jej silną konkurencją, ignorowanej w legislacyjnym systemie zarządzania.

### **Część merytoryczna**

Na przykład z dziewięciu zasad sporządzania sprawozdań finansowych określonych w P(S)K 1 „Ogólne wymagania dotyczące sprawozdawczości finansowej” [1, art. 3.1] tylko w czterech przypadkach pojawia się termin „księgowość”. W Standardach (normach) audytu jest mowa tylko o sprawdzaniu systemów rachunkowości i kontroli wewnętrznej oraz analizie raportu z audytu. Chociaż powinni przynajmniej wziąć pod uwagę, że: „W teorii i praktyce pracy kontrolnej przede wszystkim należy wymienić A.T. Watsona, który na podstawie wzorów Fostera i Dixie wyróżnił trzy rodzaje fałszowania rachunkowości” [2, str. 197].

W krajowych publikacjach poświęconych zagadnieniom związanym z rachunkowością i audytem nie ma też ni jednego, w którym kluczowym terminem byłaby procedura księgowa i analityczna. Co więcej, niektórzy autorzy na ogół unikają terminu „procedura”, uważając za niegodne rozważenie go w swoich „pracach metodologicznych”, a nawet powtarza bezsensowny zarzuty wobec L. Pacioli, który jako pierwszy dokładnie opisał procedurę, która „z góry określa całą praktyczną pracę księgową”, że on rzekomo nie podał teorii rachunkowości.

Interesujące jest to, że jakby L. Pacioli zamiast szczegółowego opisu digraphisma dawałby wszelkiego rodzaju bla-bla-bla, jak „analfabeci skrybowie cudzego” (F. Butynec), jak to jest w nich zwyczajowo odnośnie tego, czego nie mają najdrobniejszego pomysłu, czy podwójne księgowanie rozprzestrzeniłoby się na cały świat? Wygląda na to, że gdyby tego nie zrobił, zamiast systemu księgowego trwałby chaos, podobnie jak obecne próby ukrycia się za publikacjami rzekomo poświęconymi problemom księgowym, dlaczego wciąż nie ma przedsiębiorstw z przynajmniej systemem rachunkowości zarządczej, nie wspominając już o strategicznej, którą ci skrybowie interpretują pod każdym względem.

Dlatego teraz, w teorii rachunkowości, dedukcyjne zrozumienie jej problemów ustąpiło introskopii. Ponadto skala koncesji spowodowała nieprzejrzystość treści wewnętrznej kategorii rachunkowych, przynajmniej in guarito. W przypadku tak ważnych, jak kapitał, digrafizm, nawet pojęcia formy i systemu rachunkowości na ogół wypadały z takich spostrzeżeń.

Jednocześnie rzuciwszy, jak mówią Polacy, szkiełkiem i okom na te „naukowe” poszukiwania, ich esencję można zdefiniować w jednym pojemnym łacińskim wyrażeniu *compilatio* – kradzież, rozbój, ponieważ ich wynik jest jak konwekcja, to znaczy przeniesienie myśli innych ludzi na własne, a zatem nieoryginalne „dzieła”.

Z diagnozą ich „zapadalności na słoniowicę”: na przykład objętość rozpraw jest dwa razy większa niż zalecana, a liczba źródeł rzekomo wykorzystanych w ich pisaniu

przekracza liczbę cytowaną przez K. Marksa w Indeksie cytowanej i wspomnianej literatury w *Kapitale*, tylko nieznacznie ukrywając fakt, że krajowa teoria rachunkowości w ostatnich dziesięcioleciach cierpi także na nieuleczalną gruźlicę.

Co więcej, pomimo faktu, że ze względu na przekształcenie tekstu takich „teoretycznych” utworów w zestaw cytatów konieczne było nawet wprowadzenie ograniczenia ilościowego. Jednocześnie autorzy tacy zapominają nie tylko o tych, którzy pojawiają się na liście tych źródeł, ale często ich wcale nie wskazują, ograniczając się do fragmentu ekranu dotyczącego ich znacznego/welkiego wkładu w badanie problemu zidentyfikowanego we wstępie, oczywiście czerpiąc opis bibliograficzny z Internetu. I w tym przypadku można zobaczyć: jeśli wynalazek prasy drukarskiej – „ogromne zauroczenie, z którego płynie wino wiedzy dla wszystkich” (A. Frans) nastąpiło „za namową aniołów” (F. Rabelais), to nie można tego powiedzieć o internetowym „winie”. Przeciwnie, zwielokrotnia się całkowita ignorancja, spowodowana w dużej mierze przez „powierzchowne” – jak pisze Iwia część tych, którzy kompilują takie dzęty – wiedzę niczego o wszystkim (P. Heine). Ponieważ brakuje ich nie tylko w gramatyce, ale także w rachunkowości.

### **Wnioski i sugestie**

Oznacza to, że słusznie jest mówić o inwazji półintelektualistów w nauce, ponieważ wiedza współczesnych kompilatorów nie może oczywiście zastąpić kryterium: intelektualista to osoba, która wie coś o wszystkim i wszystko o czymś. W tym miejscu należy wymagać pewnego zrozumienia procedur księgowych i analitycznych, których można się nauczyć nie w „wymyślaniu teorii werbalnych i niejasnych (nie wahałeś pyłu księgowości!), ale w księgowych-praktyków, księgowych z miłosierdziem Bożym, tych, którzy znają i kochają swoją pracę, których praca i talent ludzie cenią swoją wagę w złocie” [3, s. 3]. W tym przypadku teoria może zapewnić stworzenie systemu rachunkowości, który spełnia warunki gospodarki rynkowej. Szkoda tylko tyle straconego czasu na wszelkiego rodzaju efemerydy, jak wielu początkowo wydaje się zdolnymi naukowcami, котрі могли би використати його з користю для цієї благородної справи.

### ***Używana literatura***

1. Regulacja (standard) rachunkowości 1 ”Ogólne wymagania dotyczące sprawozdań finansowych”. Zatwierdzony zarządzeniem Ministerstwa Finansów Ukrainy 31 marca 1999 r. nr 87.
2. Sokolov Y. V. Rachunkowość: od początków do współczesności. M.: AudytUNITY, 1996. 638 s.
3. Sokołow Y. V. Podstawy teorii rachunkowości. M.: Finanse i statystyka, 2000. 466 s.

**Черненко К., к.е.н.**

Полтавська державна аграрна академія  
м. Полтава, Україна

## **КРЕАТИВНИЙ ОБЛІК І АУДИТ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ**

**Вступ.** Узагальнюючи певний погляд науковців, бухгалтерів і аудиторів щодо застосування креативного обліку і аудиту, слід підкреслити, що це методи і