МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДВНЗ «УЖГОРОДСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ»
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ
КАФЕДРА ОБЛІКУ І АУДИТУ

III МІЖНАРОДНА

НАУКОВО-ПРАКТИЧНА

КОНФЕРЕНЦІЯ

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ, АУДИТУ, АНАЛІЗУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ У СВІТОВІЙ ЕКОНОМІЦІ

м. Ужгород, 18-19 квітня 2018 р.

УДК 657:339.92(477:4)(043.2)
У 31

Удосконалення обліку, контролю, аудиту, аналізу та оподаткування в сучасних умовах інтеграційних процесів у світовій економіці: тези доповідей III Міжнародної науково-практичної конференції (м. Ужгород, 18-19 квітня 2018 р.). Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2018. 468 с.
ISBN 978-617-7333-60-8

Збірник містить тези доповідей учасників III Міжнародної науково-практичної конференції «Удосконалення обліку, контролю, аудиту, аналізу та оподаткування в сучасних умовах інтеграційних процесів у світовій економіці» з актуальних проблем і основних напрямів розвитку бухгалтерського обліку, контролю, аналізу, аудиту, оподаткування та регіональні й глобальні проблеми розвитку економіки.

Відповідальність за зміст і достовірність публікацій покладається на авторів наукових доповідей. Точки зору авторів публікацій можуть не співпадати з точкою зору редколегії.

Рекомендовано до друку Вченою радою ДВНЗ «УжНУ»
(протокол № 3 від 22 березня 2018 р.)

Редакційна колегія:

Мікловда В.П., член-кореспондент НАН України, д.е.н., професор, зав. кафедри економіки підприємства ДВНЗ «УжНУ» (Україна), *(головний редактор)*; **Сержанов В.В.,** к.е.н., доцент, декан економічного факультету ДВНЗ «УжНУ» (Україна); **Даньків Й.Я.,** к.е.н., професор, зав. кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «УжНУ» (Україна), *(заступник головного редактора)*; **Макарович В.К.,** к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «УжНУ» (Україна), *(відповідальний редактор)*; **Амброзій М.М.,** PhDr., д.техн.наук, проректор з наукової роботи Міжнародної бізнес-школи ISM у Пряшеві (Словаччина); **Бондар М.І.,** д.е.н., професор, голова підкомісії з обліку і оподаткування МОНУ, декан факультету обліку та податкового менеджменту КНЕУ імені Вадима Гетьмана (Україна); **Гаврилко П.П.,** к.е.н., професор, директор Ужгородського торговельно-економічного інституту КНТЕУ (Україна); **Гамор Ф.Д.,** доктор біол. наук, професор, заступник директора Карпатського біосферного заповідника (Україна); **Дерій Ж.В.,** д.е.н., професор, зав. кафедри теоретичної та прикладної економіки Чернігівського національного технологічного університету (Україна); **Єфіменко В.І.,** к.е.н., професор, головний редактор журналу «Бухгалтерський облік і аудит» (Україна); **Валкаускас Ромуальдас,** д.соц.н., доцент кафедри кількісних методів і моделювання Вільнюського університету (Литва); **Лендєл М.А.,** член-кореспондент НААН України, д.е.н., професор, зав. кафедри менеджменту туристичного та готельно-ресторанного бізнесу Ужгородського торговельно-економічного інституту КНТЕУ (Україна); **Колісник Г.М.,** д.е.н., професор кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «УжНУ» (Україна); **Куцик П.О.,** к.е.н., професор, ректор Львівського торговельно-економічного університету (Україна); **Легенчук С.Ф.,** зав. кафедри обліку і аудиту Житомирського державного технічного університету, д.е.н., професор (Україна); **Палига Є.М.,** д.е.н., професор кафедри підприємництва та маркетингу Української академії друкарства (Україна); **Панков Д.А.,** д.е.н., професор, зав. кафедри бух. обліку, аналізу і аудиту в галузях народ. господарства Білоруського державного економічного університету (Республіка Білорусь); **Петрик О.А.,** д.е.н., професор, зав. кафедри аудиту КНЕУ ім. Вадима Гетьмана (Україна); **Цуркану В.І.,** д.е.н., професор, Молдавська економічна академія (Республіка Молдова); **Шеверя Я.В.,** к.е.н., доцент, заст. зав. кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «УжНУ» (Україна); **Яремко І.Й.,** д.е.н., професор, зав. кафедри обліку та аналізу Національного університету Львівська політехніка (Україна).

ISBN 978-617-7333-60-8
© ДВНЗ «УжНУ», 2018
© Автори тез, 2018

ЗМІСТ

НАПРЯМ 1
МІЖНАРОДНИЙ ТА НАЦІОНАЛЬНИЙ ДОСВІД РОЗВИТКУ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ЯК НАУКИ ТА ПРАКТИЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Акимова Н.С., Асвае Азадэн. Бухгалтерский учет в развивающихся странах Африки: исторические аспекты **12**
Білоус О.С. Загальні засади розробки робочого плану рахунків бюджетних установ **15**
Бондарєва Т.Г., Нагавичко І.П. Канцтовари в офісі: особливості обліку **18**
Вигівська І.М., Григоревська О.О. Ризики бізнесу в умовах гібридної війни: обліковий вимір **21**
Ганусич В.О. Екологічна складова облікового забезпечення процесу сталого розвитку **23**
Гарасим П.М., Новак У.П. Вплив чинників на формування доходів суб'єктів готельного господарства **25**
Гик В.В. Характерні особливості обліку спільної діяльності **28**
Гончаренко О.О. Принципи в системі методології бухгалтерського обліку **32**
Грабчук І.Л. Захист облікової інформації в умовах гібридної війни **35**
Демська Ю.В. Визнання та оцінювання резерву сумнівних боргів **37**
Ещенко С.А., Пенкрат В.Э. Государственно-частное партнерство: методологические и методические проблемы бухгалтерского учета этого процесса **40**
Єремян О.М. Новації щодо трансформації фінансової та консолідованої звітності українських підприємств в звітність за міжнародними стандартами **43**
Кесарчук Г.С., Пінзель В.В. Облік нарахування та утримання із заробітної плати в США і в Україні: порівняльні аспекти **45**
Кирильєва Л.О., Наумова Т.А., Шеховцова Д.Д. Визнання виручки від продажу товарів в умовах стандартизації бухгалтерського обліку **48**
Козак В.Г. Заробітна плата в іноземній валюті: особливості нарахування та виплати **51**
Корольова О.І. Облік і контроль господарської діяльності: проблеми та перспективи розвитку **54**
Коротаев С.Л., Немеровец А.В. Проблемы и перспективы аутсорсинга бухгалтерских услуг в Беларуси **55**
Корягін М.В., Чік М.Ю. Науково-теоретичні засади ощадливого (lean) обліку **59**
Кошова Н. В. Облікові аспекти земельних відносин у сучасних умовах інтеграційних процесів **61**
Кравчук Н.В. Оцінка нового плану рахунків бюджетних установ **65**

Кузь В.І. Бухгалтерський облік в контексті розвитку інформаційного суспільства **67**
Кундеус О. М. Капітальні інвестиції: суперечності в оцінці **70**
Куцик П.О. Розвиток системи корпоратвиного обліку і звітності через аналізування та оцінювання економічних ризиків **73**
Лаптій Т.М. Нормативно-правове регулювання визначення ліміту каси **76**
Легенчук С.Ф. Проблеми наукових досліджень з бухгалтерського обліку в Україні **78**
Макарук Ф. Ф. Організаційні аспекти внутрішнього контролю діяльності ринків **81**
Малюга Н.М. Позитивізм у розвитку методології бухгалтерського обліку **84**
Марценюк Р.А. Аналітична інформація в системі контролю: теоретико-організаційний аспект **86**
Омарова О.Ф., Султанбекова Д.Н. Кодекс этики и профессиональные ценности бухгалтера **89**
Остапчук Т.П. До питань відображення земельних активів в складі об'єктів інвестиційної нерухомості **93**
Панков Д.А. Основные направления совершенствования экономического образования в контексте парадигмы «Университет 3.0.» **96**
Пилипів Н.І., Максимів Ю.В., П'ятничук І.Д. Соціальна функція бухгалтерського обліку в сучасному бізнес-середовищі **99**
Подолянчук О.А. Облік заробітної плати та її оподаткування **101**
Попович М.С. Індустрія 4.0: питання бухгалтерського обліку **104**
Порохнавець Я.А. Про методи контролю використання природних ресурсів **108**
Приймак Н.В. Основи методології обліку банківського кредиту **110**
Радіонова Н.Й., Михайлюк О.В. Система внутрішньогосподарського контролю обліково-звітної інформації щодо основних засобів підприємства **113**
Ренкас Ю. Оцінка заробітних плат працівників в аспекті збереження людського капіталу **115**
Семанюк В.З. Інформаційне поле підприємства як базове поняття облікової науки **119**
Скоробогатова В.М. Переваги та недоліки системи програм 1С:Підприємство.8 **122**
Смык Х.И. Новый этап развития бухгалтерского учета в Республике Беларусь, связанный с переходом на международные стандарты финансовой отчетности **124**
Ткаченко Н.М. Бухгалтерский облік податку на прибуток, передбачений міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (МСБО) і національними НП(С) бухгалтерського обліку **127**
Ткаченко С.А. Підвищення якісних характеристик бухгалтерського обліку виробничо-господарських процедур та індикація їх економічних ефектів (результатів) **131**

Толмачова А.М. До питання удосконалення обліку витрат у профспілкових організаціях **133**
Томчук О.В. Грошові кошти в системі обліку **136**
Хоменко Г.Ю. Облікові аспекти фінансування соціальних проектів на засадах венчурної філантропії в умовах гібридної війни **138**
Хомин П.Я., Синькевич Н.І. Полігамія облікових "теоретиків" **140**
Ценклер Н.І. Кейс-методика викладання облікових дисциплін у вищих навчальних закладах **142**
Цуркану В.И., Голочалова И.Н. Методология бухгалтерского учета вознаграждений на основе акций в условиях инновационной экономики **145**
Чебан Ю.Ю., Сирцева С.В., Лугова О.І. Особливості прийняття працівників на сезонні роботи та надання їм відпустки **149**
Чижевська Л.В. Результати модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі (на прикладі обліку благодійних внесків) **152**
Шашкевич О.Л. Система органів фінансового контролю у сфері господарської діяльності в Україні та принципи її організації **155**
Шелько В.Ю. Основні аспекти концепції ризик-орієнтованої системи бухгалтерського обліку **158**
Штулер Г.Г. Наукове обґрунтування розмежування змісту теоретичних понять "витрати" та "затрати" **160**
Шуліко А.О., Рішко А.М. Напрями удосконалення обліку амортизації необоротних активів в контексті застосування МСФЗ **163**
Шулла Р.С. Проблема визначення доданої вартості в бухгалтерському обліку та шляхи її вирішення **165**
Яцко Л.Б. Модернізація системи бухгалтерського обліку при здійсненні операцій з виконання бюджетів органами Державної казначейської служби України **168**

НАПРЯМ 2
УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ТА ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ У СИСТЕМІ ОПЕРАТИВНОГО І СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Антоненко Н.В. Перспективи автоматизації управлінського обліку на підприємствах України **170**
Бондар М.І., Єршова Н.Ю. Стратегічний управлінський облік в концепції ланцюжка цінності **173**
Брохун Н.С., Новіченко Л.С. Теоретичні підходи до визначення поняття обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством **176**
Воронко О.С., Плісак С.В. Оцінка збалансованості та аналіз ефективності грошового потоку **179**
Газуда М.В. Стеців М.Р. Оптимізація комунікаційних функцій управління **181**

Головацька С.І. Економіко-математичне моделювання у системі контролінгу витрат підприємства **184**
Гуштан Т.В., Лазур С.П. Методичний підхід до управління товарним асортиментом мережевих підприємств **187**
Дьордяй В.П., Макарович В.К. Внутрішній контроль операційних витрат як ефективний інструмент управління підприємств енергорозподільчої галузі **190**
Жук Н.Т. Роль фінансового аналізу в системі економічної безпеки підприємства **193**
Калабухова С.В. SPACE-аналіз у системі стратегічного управління підприємством **197**
Карлова І.О. Використання сучасних інформаційних технологій в системі стратегічного управлінського обліку підприємств **200**
Кесарчук Г.С. Деякі аспекти організації бухгалтерського обліку на підприємстві **204**
Кіндрацька Г.І. Сучасні підходи до оцінювання фінансового стану вітчизняних підприємств – позичальників **207**
Клименко Т.В. Критерії оцінювання ефективності публічних закупівель бюджетних установ **209**
Кузьма Х.В. Внутрішній контроль як функція управління підприємством комісійної торгівлі **212**
Кучер С.В. Основні напрями соціально відповідальних заходів суб'єктів господарювання в Україні **214**
Ляхович Г.І. Аналіз доцільність та ефективності переходу на бухгалтерський аутсорсинг: організаційний аспект **216**
Макарович В.К., Афанасьєва Л.Є. Ефективність використання основних засобів : аналітичні аспекти **218**
Макурін А.А. Роль інформації в сучасному управлінському середовищі на підприємстві **221**
Марушко Н.С. Фінансові резерви підприємств в контрольно -аналітичній системі: понятійний апарат **223**
Мотиль В.М. Визначення видів забезпечень процесу організації управлінського обліку на будівельних підприємствах **226**
Мурашко І.С. Підходи до формування системи показників стійкого розвитку **228**
Павликівська О.І., Марущак Л.І. Проблеми відображення соціально відповідальної діяльності в системі управлінського обліку **231**
Парасій-Вергуненко І.М. Проблеми обліково-аналітичного забезпечення визначення вартості освітніх послуг **235**
Підлипна Р.П., Підлипний Ю.В. Моделювання як метод обґрунтування резервів росту продуктивності **238**
Поддубная В.Г. Маркетинговые инструменты распределения и коммуникации в ценовой политике банков **241**

Полянська О.А. Якісна характеристика облікової інформації та її роль в управлінні підприємством **244**
Примак Ю.Р. Кореляційно-регресійний аналіз фінансового стану банківської установи та його вдосконалення **247**
Редченко К.І., Воронко Р.М. Вимоги користувачів інформації до системи внутрішнього контролю **249**
Рибакова Л.П., Югас Е.Ф. Удосконалення управлінського обліку в сучасних умовах **252**
Рожелюк В.М., Жукевич С.М. Діагностика основних фінансових детермінант економічної безпеки суб'єктів господарювання **254**
Федорович Р.В., Ціх Г.В. Диференціація аналізу в умовах розвитку ринкової економіки **258**
Шеверя Я.В. Фінансова звітність в системі стратегічного управління діяльністю підприємства **261**
Щитова Н.С. Оценка деятельности строительной организации в условиях кризиса **264**
Ямборко Г.А. Розвиток, таксономія та аналіз фінансової звітності суб'єктів господарювання України **266**

НАПРЯМ 3
ОПОДАТКУВАННЯ, ЗВІТНІСТЬ І АУДИТ: СУЧАСНИЙ СТАН І ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

Ambrozy M.M. Selected issues of causality in economics **270**
Антонюк О.Р. Фактори формування винагороди за аудиторські послуги: нормативний та методичний аспекти **273**
Билоокая С.В. Налогообложение как стимулирующий фактор развития системы негосударственного пенсионного обеспечения **276**
Білецька Г.М., Ковтунович Н.Л. Таксономія фінансової звітності у форматі XBRL: світовий досвід та вітчизняні реалії **280**
Бондар Т.А. Бізнес – модель: розкриття інформації у звіті про управління **283**
Валкаускас Р.А. Некоторые положения модуля количественной оценки факторов врожденного риска аудита **287**
Воргач О.А. Аналіз зарубіжного досвіду оподаткування доходів фізичних осіб в контексті смарт-промисловості **290**
Головацька С.І., Попович М.П. Внутрішня звітність у системі управлінського обліку витрат підприємств з виробництва пива **294**
Даньків Й.Я., Вакаров В.М. Ризики в аудиті інвестиційних проектів **296**
Денис Т.І., Даньків Й.Я. Шляхи удосконалення методики складання балансу як однієї з форм фінансової звітності **299**

Зарудна Н.Я., Вакун О.В. Суперечності в оподаткуванні діяльності підприємства під час провадження процедури банкрутства **301**
Ибрагимова А.Х. налогообложение индивидуальных предпринимателей при УСН и применение ККТ **305**
Йолтуховська О.Ю. Змістовний аспект поняття «податкова звітність» **309**
Каткова Н.В., Бурлан С.А. Засоби практичної реалізації концепції звітності у режимі реального часу **312**
Коваль Н.І. Сутність податкової політики на макро- та мікрорівнях **315**
Колісник Г.М., Лукач Н.Ю. Облік розрахунків підприємства з дебіторами в окремих країнах світу і в Україні: порівняльні аспекти **317**
Коротаєва І.Р., Рябчук О.Г. Особливості автоматизації аудиту в Україні в сучасних умовах та шляхи її удосконалення **319**
Makarenko V.Yu. Integrated reporting: a new turn in the enterprise management system **322**
Макарович В.К., Макарович Н.Ю. Фінансова звітність підприємства як об'єкт аудиту **325**
Нашкерська М.М. Аналіз забезпеченості бюджетної установи матеріальними ресурсами **327**
Петрик О.А., Дядюн О.О. Перспективи застосування аудиторами процедури DUE DILIGENCE до об’єктів інтелектуальної власності **329**
Пилипенко Л.М. Розвиток нефінансової звітності у контексті становлення екологічно-соціально-орієнтованої економіки **332**
Симочко М.І., Шелемон Л.М. Особливості організація аудиту на підприємствах торгівлі **335**
Стефанович Н.Я. Облік амортизації необоротних активів фізичною особою-підприємцем **337**
Субіна Д.С., Тополенко Н.М. Система оподаткування в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку **341**
Тивончук О.І. Сучасні підходи до розкриття інформації про інтелектуальний капітал у звітності підприємств **345**
Чепелюк Г.М. Внутрішній аудит в управлінні банківськими нефінансовими ризиками **348**
Яксманицька І.І., Даньків Й.Я. Проблеми електронного адміністрування пдв на сучасному етапі реформування податкової системи України **351**
Якубич Е.В. Вплив зміни вартості активів на формування показників звітності підприємства: теоретичний аспект **354**
Яремко І.Й. Фінансова звітність: передумови розвитку **357**
Яцко М.В. Економічні аспеки застосування права на податкову знижку з податку на доходи фізичних осіб **359**

НАПРЯМ 4
РЕГІОНАЛЬНІ І ГЛОБАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ

Амелина А.В., Проняева Л.И. Проблемы и основные направления совершенствования системы управления персоналом государственной службы **361**

Бабич Л.М., Наконечна С.А., Ткачук Т.І. Напрями удосконалення регіональної політики та шляхи вирішення проблем територіального розвитку економіки **364**

Базилюк В.Б., Грімнак Х.І., Пелих Т.А. Трансформація видавничо-поліграфічної діяльності України внаслідок інституційних змін **366**

Босак І.П., Костецький Н.В. Управління інформаційними ресурсами підприємства **369**

Важинський Ф.А., Лалакулич М.Ю. Напрямки реалізації переваг розвитку сільського туризму в Україні **371**

Гаврилко П.П., Колодійчук А.В. Закономірності конкурентної боротьби на ринку готельних послуг **374**

Гаврилюк О.О. Шляхи вдосконалення системи статистики України на основі дослідження функціонування USDA **377**

Гамор Ф.Д. Про деякі аспекти збереження природних цінностей та запровадження дієвих еколого-економічних механізмів для сталого розвитку в Карпатському регіоні **379**

Гомольська В.В., Барабаш Ю.В. Трансформаційні процеси підприємств видавничо-поліграфічної діяльності **384**

Дерій Ж.В., Мірзодаєва Т.В. Нівелювання регіональних диспропорцій людського розвитку **387**

Дубініна М.В., Ксьонжик І.В. Формування системи державних закупівель в Україні **389**

Єременко А.О. Реструктуризація підприємств видавничо-поліграфічної діяльності як основа стратегії конкурентоспроможності підприємств **391**

Жулканич В.О. Основні напрями забезпечення ефективності раціонального природокористування і охорони довкілля **394**

Ільєнко Н.О. Глобальне економічне зростання та проблеми зайнятості **396**

Камоцкая Н.И. Развитие местных источников энергии республики беларусь в рамках функционирования циркулярной экономики **399**

Клименко О.М. Проблеми та перспективи розвитку медичного страхування в Україні **402**

Кодацкая М.С., Кобченко А.А. Канада как образец усовершенствования туризма в Украине **406**

Костирко А.Г., Бобровська Н.В. Підприємницький ризик аграрних формувань **409**

Лендєл М.А., Газуда С.М., Газуда Л.М. Засади розвитку рекреаційно-туристичного комплексу сільських територій регіону **411**

Литвиненко М.О. Актуальність реінжинірингу виробничих підприємств **414**
Ліба Н.С., Максименко Д.В. Економічне районування в сучасному регіональному вимірі **416**
Мазій Н.Г., Коваль В. В. Мале та середнє підприємництво: особливості та реалії **419**
Мартинів В.В., Дмитерко І.О. Трансформації видавничо-поліграфічної діяльності в регіонах України **421**
Матковський П.Є. Передумови модернізації економіки України: етапи економічних криз та зростання **424**
Палига Є.М., Циганко Л.А. Інституційні трансформації видавничо-поліграфічної діяльності в регіонах України та їх вплив на управління розвитком підприємств **428**
Пасічник Ю.В. Проблеми розвитку економіки регіонів і перспективи їх вирішення **432**
Покровська О.В. Формування спроможних територіальних громад як складова політики регіонального розвитку **435**
Попова А.О. До питань фінансово-економічної безпеки України **437**
Попович Л.О. Перспективні напрями фінансування закладів вищої освіти в Україні **439**
Розмислов О.М., Розмислова К.О. Вплив процесу формування об’єднаних територіальних громад в Україні на рівень інвестиційної привабливості регіонів **442**
Рябчук О.Г. Сучасна необхідність інвестицій в людський капітал та реалізації принципу соціальної справедливості в суспільстві **445**
Сердюк О.С. Феномен криптовалют **449**
Сокіл О.Г. Концепція обліково-аналітичного (забезпечення формування регулювання) звітності сталого розвитку сільськогосподарських підприємств (стандарт) **452**
Спасенко Ю.О. Уповільнення глобального економічного зростання та його вплив на рівень заробітної плати **455**
Трубіна М.В., Єфіменко Л.Л. Правовий статус експерта у провадженні у справах про порушення митного контролю **459**
Чумак Л.Ф. Проблеми реінжинірингу промислових підприємств **460**
Шевчук О.І., Шевчук Я.В. Особливості функціонування сучасних електронних платіжних систем **463**

ПЕРЕДМОВА

Зважаючи на те, що економіка України знаходитися в умовах трансформаційних процесів, які вимагають науково обґрунтованого підходу до реформування всіх інституційних ділянок, таке реформування неможливе без розробки конкретних заходів з вдосконалення обліку, контролю, аналізу, аудиту і оподаткування, підвищення якості та змісту підготовки фахівців.

Конференція проводиться в рамках ініціативної теми кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський національний університет» – «Облік, аналіз, аудит і оподаткування в умовах глобалізації економіки». Мета III Міжнародної науково-практичної конференції – комплексний науковий аналіз актуальних проблем обліку, контролю, аудиту та оподаткування, а також обговорення регіональних і глобальних проблем розвитку економіки, зміцнення контактів між вченими різних країн, обмін науковими результатами і дослідницьким досвідом.

Організаторами конференції визначені напрями для реалізації зазначеної вище мети: міжнародний та національний досвід розвитку обліку як науки та практичної діяльності; управлінський облік та економічний аналіз у системі стратегічного управління підприємством; оподаткування, звітність і аудит; сучасний стан і перспективи розвитку; регіональні і глобальні проблеми розвитку економіки. Тези доповідей з цієї тематики представлені в пропонованому збірнику.

Очікувані результати проведення конференції: створення законодавчих та організаційних передумов для реформування системи бухгалтерського обліку, аналізу, аудиту і оподаткування у відповідності до світових стандартів; гармонізація та узгодження бухгалтерського та податкового законодавства в різних сферах діяльності з метою детінізації економіки; впровадження адаптивної обліково-аналітичної системи у господарську діяльність підприємств, що забезпечить підвищення якості управління та сприятиме ефективному прийняттю управлінських рішень; дослідження регіональних і глобальних проблем розвитку економіки; визначення концептуальних напрямів наукових досліджень для теоретичного обґрунтування та подальшого практичного впровадження рекомендацій.

НАПРЯМ 1
МІЖНАРОДНИЙ ТА НАЦІОНАЛЬНИЙ ДОСВІД РОЗВИТКУ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ЯК НАУКИ ТА ПРАКТИЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

УДК 657

Акимова Н.С.
к.э.н., профессор
профессор кафедры бухгалтерского учета, аудита и налогообложения
Харьковский государственный университет питания и торговли
г. Харьков, Украина
Асвае Азадэн
аспирант кафедры бухгалтерского учета, аудита и налогообложения
Харьковский государственный университет питания и торговли
г. Харьков, Украина

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В РАЗВИВАЮЩИХСЯ СТРАНАХ АФРИКИ: ИСТОРИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ

Национальное экономическое планирование и контроль - это деятельность, которая занимает первое место в повестке дня большинства развивающихся стран и стран с развивающейся экономикой. Даже правительства развитых стран со свободной рыночной экономикой осуществляют определенный контроль над своей экономикой посредством денежно-кредитной и фискальной политики. Следовательно, развивающимся странам требуется система учета, которая поставляет информацию, отражающую экономические реалии страны, и которая дает информацию, полезную для содействия национальному планированию экономического развития.

В результате глобализации многие развивающиеся страны и страны с развивающейся экономикой, в том числе и Ливия, приняли системы бухгалтерского учета западных развитых стран.

Это означает, что в значительной степени принципы бухгалтерского учета, стандарты аудита, возможности обучения в области бухгалтерского учета и институт бухгалтерской профессии были приняты из-за пределов Ливии и применяются без тщательного изучения местных факторов окружающей среды и способности этих систем создавать информацию, необходимую для эффективного национального экономического планирования.

Глобальное распространение практики учета из развитых стран в развивающиеся экономики было поддержано такими наднациональными организациями, как Всемирный банк, Международный валютный фонд и Организация экономического сотрудничества и развития, а также профессиональными организациями и международными бухгалтерскими фирмами.

Эта практика является проблематичной, поскольку широко признано, что в развивающихся странах или странах с развивающейся экономикой невозможно или даже целесообразно навязывать западные системы бухгалтерского учета без понимания уникальной политической, экономической, социальной и религиозной динамики этих стран Ливия, как и любая развивающаяся экономика, обладает историческими и экологическими факторами, которые существенно отличаются от экологических факторов в развитых странах, особенно в Великобритании и США.

Нет никаких данных, чтобы точно показать, как и когда профессия бухгалтера была впервые установлена в Ливии.

Во время независимости Ливии в 1951 году в Ливии не было организованной бухгалтерской профессии. Большинство коммерческих предприятий полагались на иностранные бухгалтерские фирмы из Италии и Великобритании. Не было официального образования или обучения в области бухгалтерского учета, доступного на местном уровне, поэтому, когда пришла независимость, нехватка местного персонала для заполнения канцелярских и технических должностей в административных и общественных службах стала проблемой. Это было серьезным препятствием для Ливии и означало, что в течение 1950-х годов она должна была в значительной степени зависеть от советников из Великобритании, США и ООН, чтобы создать рудиментарные системы учета.

Бухгалтерский учет стал популярным курсом обучения с 1957 года, когда в Университете Гарьюниса (Garyounis University) в Ливии был создан факультет экономики и коммерции. Профессиональные органы и университеты в Великобритании и США были основными источниками влияния, предоставляя бухгалтерское образование и обучение для ливийских студентов.

Практика бухгалтерского учета в Ливии зависит от трех ключевых источников воздействия:

- правительственные законы и правила, которые контролируют бизнес в стране;
- влияние технологий учета и ноу-хау, импортируемых из других стран (особенно из Великобритании и США) посредством публикаций и опыта квалифицированных кадров и компаний;
- влияние бухгалтерского образования и вклада ученых и практиков в области бухгалтерского учета.

Поскольку Ливия является централизованной плановой политически ориентированной страной, ее система бухгалтерского учета и бухгалтерская профессия не были разработаны автономно, а скорее в ответ на требования правительства. Бухгалтерский учет в Ливии контролируется различными законами, которые в мельчайших подробностях указывают требования, установленные правительством для достижения своих целей, а также осуществляют надзор над профессиональными органами бухгалтерского учета, которые также сильно зависят от религиозного, социального и культурного развития.

Для регулирования практики бухгалтерского учета и аудита в Ливии в этот период было издано и обнародовано ряд законов. Ливийское коммерческое право и закон о подоходном налоге рассматриваются как наиболее важные правовые факторы, влияющие на регулирование методов бухгалтерского учета. Ливийский торговый кодекс (LCC) был создан 28 ноября 1953 года, согласно которому компании должны подготовить годовой отчет, в том числе отчет о прибылях и убытках и баланс. В 1967 году впервые пришел в бухгалтерскую практику Закон о финансовой системе (FSL). Этот закон позволяет Секретарю Казначейства контролировать государственный бюджет и планировать будущие расходы (статья 1). Роль этого контролера заключается в подготовке отчета о политике в учреждениях и предоставлении его секретарю казначейства. Таким образом, практика учета на организационном уровне контролируется ливийским правительством.

В 1968 году впервые был применен новый закон о подоходном налоге с модификацией в соответствии с ливийскими обстоятельствами. Этот закон был отменен в 1973 году, когда был применен LITL № 64, а в 2004 году, был принят закон № 11, что оказало значительное влияние на практику бухгалтерского учета в Ливии. Согласно этого Закона, который состоит из 130 статей, все компании, действующие в Ливии, включая иностранные компании, обязаны предоставлять свои счета в налоговый орган, включая баланс, отчет о прибылях и убытках, примечания к счетам, торговый счет, заявление об амортизации и отчет, подписанный ливийским внешним аудитор.

Рост числа и размеров бухгалтерских фирм, а также отсутствие единообразия в стандартах и методах бухгалтерского учета привели к необходимости создания профессионального органа бухгалтерского учета, который мог бы взять на себя ответственность за разработку общей структуры бухгалтерского учета в Ливии. Чтобы удовлетворить эту потребность 20 декабря 1973 года был принят Закон № 116, который был разделен на восемь глав: создание Ливийской ассоциации бухгалтеров и аудиторов (LAAA); регистрация бухгалтеров; осуществление профессии; сборы; пенсионный фонд и фонд взносов; обязательства бухгалтеров и аудиторов; штрафы; общие и переходные положения.

Ливийская ассоциация бухгалтеров и аудиторов (LAAA) была создана в июне 1975 года. После этой даты профессия стала более формально организованной и регулированной. Однако с тех пор LAAA ничего не было сделано для создания какой-либо теоретической базы для профессии бухгалтера в ливийской экономике, не была отрегулирована систем организации, не предложено никакого кодекса этики, и ряд ее целей не был достигнут. В 2006 году LAAA представила первый проект ливийских стандартов бухгалтерского учета (LAS), который включает 29 стандартов бухгалтерского учета на основе МСФО. В последнее время в страну ввели

крупные многонациональные фирмы из-за неспособности разработать стандарты бухгалтерского учета и аудита.

22 января 2007 года правительство Ливии вновь запустило Государственное бюро бухгалтерского учета (SAB) утвержденное в соответствии с Законом № 31 принятым в 1955 году, а также Законом № 3 от 2007 года учредил Институт финансового аудита (IFA) как независимый орган, находящийся под контролем Генерального народного конгресса (GPC) для обзора и контроля за инвестициями и использованием государственных средств. Однако в Законе № 3 четко не указываются какие-либо конкретные стандарты бухгалтерского учета или аудита, которые должны быть приняты, и, следовательно, удовлетворить потребности в квалифицированной, надежной бухгалтерской профессии.

УДК 657

Білоус О.С.
к.е.н., доцент
завідувач кафедри бухгалтерського обліку та аудиту
Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя
м. Тернопіль, Україна

ЗАГАЛЬНІ ЗАСАДИ РОЗРОБКИ РОБОЧОГО ПЛАНУ РАХУНКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Інформація про фінансово-господарські операції бюджетних установ з 01.01.17 р. має узагальнюватися в системі бухгалтерського обліку відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого наказом Мінфіну від 31.12.13 р. № 1203. З огляду на те, що План рахунків мають використовувати як бюджетні установи, так і установи державних цільових фондів, він визначає методологію обліку незалежно від галузевої належності.

Очевидно, що створити уніфікований план рахунків для різнопрофільних установ можна, лише побудувавши його за принципом сфери об’єднання, тобто включити до нього бухгалтерські рахунки, що використовуються всіма суб’єктами держсектора. Проте використовувати такий план рахунків у повному його обсязі, безперечно, потреби немає, а тому кожна установа чи організація розробляє робочий план рахунків – добірку синтетичних і аналітичних рахунків, призначених для відображення господарської діяльності конкретного суб’єкта ведення обліку.

Оскільки, як передбачено пп. 7 п. 13 Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи, затвердженого постановою КМУ від 26.01.11 р. № 59, головний бухгалтер подає пропозиції керівникові щодо додаткової системи рахунків, відповідно і робочий план рахунків розробляється під керівництвом головного бухгалтера бюджетної установи.

Включаючи рахунки до робочого плану рахунків, головний бухгалтер керується практичними потребами установи. Так, невеликій установі достатньо мати декілька десятків рахунків, а великій – треба використовувати тисячі рахунків. Тому кожен суб'єкт, виходячи із своїх потреб, розробляє власний робочий план рахунків, який відображає специфіку галузі, виду діяльності, визначає зміст аналітичного обліку та характеристику форми обліку, яка застосовується.

Робочий план рахунків бюджетної установи повинен відповідати таким вимогам:

1) бути гнучким; відповідати національним стандартам бухгалтерського обліку та фінансової звітності;

2) повністю задовольняти потреби як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів;

3) бути зручним у користуванні;

4) сприяти здійсненню контролю за фінансовою, інвестиційною та операційною діяльністю установи шляхом створення дієвої системи контролю. [2]

Ефективність упровадження робочого плану рахунків у практику бюджетних установ та можливість його використання як інструмента організації обліку визначається наявністю концептуальних підходів та методики його формування.

Робочий план рахунків бухгалтерського обліку містить синтетичні та аналітичні рахунки, необхідні для ведення бухгалтерського обліку відповідно до вимог своєчасності та повноти обліку і звітності. У ньому може бути використано стільки рахунків і субрахунків, скільки потрібно для відображення господарської діяльності.

Крім того, робочий план рахунків повинен гарантувати таку організацію бухгалтерського обліку, щоб облікові регістри велися в систематизований спосіб, дані рахунків гарантували повною мірою складання фінансової, бюджетної та статистичної звітності, а також щоб ці дані можна було використовувати для управлінських потреб бюджетної установи.

Для задоволення потреб внутрішніх користувачів можна вести на рахунках управлінського обліку, використовуючи відповідні класифікатори, облік за центрами відповідальності, сегментами діяльності, що сприяє посиленню контролю, аналітичності отриманих даних, а отже – прийняттю оптимальних управлінських рішень.

Розробляючи робочий план рахунків, слід керуватися відповідними принципами. Наразі загальновідомими є сім основних принципів, які застосовуються під час побудови робочого плану рахунків:

1) легітимності - відповідність нормативним документам, у першу чергу Плану рахунків та національним стандартам;

2) оптимізації критеріїв - ознаки введення рахунків до робочого плану та їх кодування мають бути однакові на всіх рівнях системи бухгалтерського обліку,

завдяки чому забезпечується визначеність, однозначність робочого плану рахунків, виникає можливість виявити зміст кожного рахунка та його відмінність від інших рахунків;

3) однорідності - позиції в робочому плані рахунків повинні передбачатися для якісно однорідних об'єктів обліку. Дотримання щодо кожного рахунка єдності економічного змісту, визначеності структури та призначення, однозначності щодо балансу. Один аналітичний рахунок не може узагальнювати інформацію про різнорідні господарські операції або виконувати несуміжні функції. Однозначність і розмежованість рахунків, які складають робочий план рахунків, визначається згідно з їх обґрунтованою класифікацією, при цьому субрахунки одного і того ж рівня виділяються на основі класифікації лише за однією ознакою;

4) системності - у робочому плані рахунків облікові позиції одного порядку (синтетичні та аналітичні) повинні забезпечувати однаковий рівень узагальнення інформації про господарські операції. Введення однопорядкових рахунків дозволяє правильно встановити взаємозв'язки між ними та суттєво упорядкувати їх кореспонденцію. Зміщення різних рівнів обліку позбавляє робочий план рахунків послідовності та чіткості;

5) раціональності - спрямований на формування розумного співвідношення між кількістю рівнів субрахунків та аналітичних рахунків і корисністю розмежування інформації, яка на них формується;

6) адаптивності - у межах кожного розділу слід передбачати вільні позиції, які можуть бути заповнені в разі введення нових рахунків;

7) багатозначного кодування - дозволяє забезпечувати максимальну аналітичність інформації.[1]

Розробка робочого плану рахунків включає чотири етапи, реалізація кожного з яких передбачає проведення відповідних заходів:

1) Підготовчий – аналіз чинного законодавства з бухгалтерського обліку. Ознайомлення з умовами діяльності, організаційною структурою, економічною політикою установи. Ознайомлення з особливостями організації бухгалтерського обліку.

2) Організаційний - підбір осіб, відповідальних за розробку робочого плану рахунків, і визначення їх правового статусу. Визначення термінів та алгоритму розробки робочого плану рахунків.

3) Технологічний - вибір ознак виділення рахунків. Визначення кількості рівнів узагальнення інформації та критеріїв віднесення рахунків до різних рівнів. Виділення синтетичних і аналітичних рахунків, їх ранжування. Вибір системи кодування та його здійснення.

4) Завершальний - визначення формату представлення робочого плану рахунків (документальне оформлення). Опис змісту робочого плану рахунків. Упровадження, контроль за впровадженням і дотриманням, виявлення недоліків і внесення змін.

Наступним кроком у розробці робочого плану рахунків установи чи організації є обговорення відповідного проекту керівниками відділів бухгалтерської служби та його затвердження. Цінність цього етапу полягає в однозначному економічному розумінні розробленого робочого плану рахунків і кожного його елемента, а також описі горизонтальних взаємозв'язків між окремими рахунками.

Порядок використання робочого плану рахунків, включаючи розподіл компетенції з ведення рахунків і субрахунків між відділами та підрозділами установи, повинен також регламентуватися внутрішнім документом про організацію бухгалтерського обліку.

Список використаних інформаційних джерел

1. Боримська К.П. Порядок побудови робочого плану рахунків як елемента облікової політики підприємства / К.П. Боримськаю - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://mydisser.com/ru/avtoref/45/46-title-3.html.

2. Гнилицька Л.В. Розробка робочого плану рахунків бухгалтерського обліку з метою гармонізації інформаційного забезпечення економічної безпеки суб'єктів міжнародного економічного середовища / Л.В. Гнилицька, К.В. Безверхий. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://knutd.edu.ua/publications/pdf/Ukrainian_editions/Bezverhiy20150515.pdf

УДК 657

Бондарєва Т.Г.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
Національний університет водного господарства та природокористування
м. Рівне, Україна
Нагавичко І.П.
старший викладач кафедри обліку і аудиту
Національний університет водного господарства та природокористування
м. Рівне, Україна

КАНЦТОВАРИ В ОФІСІ: ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ

Жодний офісний працівник не може обійтися без канцтоварів – паперу, ручок, папок, бланків, олівців і т.п. Ці «канцелярські» витрати треба правильно відобразити в бухгалтерському обліку. Порядок відображення канцтоварів у бухгалтерському обліку залежить від строку їх корисного використання та вартості. Канцелярські дрібниці зі строком корисного використання менше одного року обліковують у складі запасів згідно П(С)БО 9 «Запаси». При цьому

потрібно орієнтуватися на передбачуваний, а не фактичний термін корисного використання запасів.

Залежно від характеру використання предмета канцтовари можна обліковувати або як запаси з використанням рахунку 20 «Виробничі запаси» (субрахунок 209 «Інші матеріали»), або як малоцінні швидкозношувані предмети з відображенням на рахунку 22 «Малоцінні швидкозношувані предмети». Для основної маси канцелярських дрібниць доцільно використовувати субрахунок 209, адже вони після початку використання втрачають свою первинну цінність та якості. Це приладдя для письма, папки, файли, папір, лінійки, гумки, клей, бланки звітності, первинної облікової документації, одноразові диски (CD-R, DVD-R) і тому подібне. Для обліку предметів багаторазового використання зі строком служби менше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше року, доцільно використовувати рахунок 22. До кінця строку корисного використання ці предмети не втрачають своїх властивостей і функцій. Це, наприклад, калькулятори, степлери, діроколи, перезаписувані оптичні диски, USB Flash-накопичувачі тощо. Але якщо це канцелярське приладдя планується використовувати більше одного року, то його слід віднести до малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА) або ж до основних засобів. Таке розмежування залежить від вартісного критерію, встановленого підприємством в наказі про облікову політику [1].

Якщо канцелярське приладдя використовується на підприємстві більше одного року але його вартість менша вартісного критерію, то його обліковують як МНМА на субрахунку 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи». Дорогі предмети, вартість яких перевищує встановлений вартісний критерій і зі строком корисного використання більше одного року обліковуються в бухгалтерському обліку як основні засоби. Для цього використовують субрахунки 106 «Інструменти, прилади та інвентар» або 109 «Інші основні засоби».

Вартість канцтоварів та іншого офісного приладдя, яке обліковується як запаси, при передачі в експлуатацію повністю списують з балансу, використовуючи методи П(С)БО 9 і подальший оперативний облік цінностей, які вибули, не ведуть. Видачу таких предметів зі складу оформляють накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (типова форма № М-11). На її основі складається акт на списання довільної форми. В акті необхідно вказати, що отримане канцелярське приладдя використане за призначенням для забезпечення роботи служб підприємства. В бухгалтерському обліку передачу канцтоварів в експлуатацію відображають залежно від напряму використання за дебетом рахунків: 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» та кредитом субрахунку 209.

Вартість канцтоварів, які на підприємстві обліковують як МШП, також списують з балансу при передачі в експлуатацію. Проте ведеться їх кількісний облік за місцями зберігання та матеріально-відповідальними особами впродовж всього строку їх фактичного використання для забезпечення збереження даних предметів. Первинними документами з обліку таких МШП є картки обліку МШП (типова форма № МШ-2), акт вибуття МШП (типова форма № МШ-4), акт на списання МШП (типова форма № МШ-8). Для списання з балансу вартості канцелярських предметів в залежності від напряму використання використовується запис: Дт 23, 91, 92, 93, 94 – Кт 22.

При передачі в експлуатацію канцтоварів, які обліковуються як МНМА складають акт введення в експлуатацію. Для цього використовується типова форма № ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів». Така передача оформляється в бухгалтерському обліку записом: Дт 112 – Кт 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів». МНМА амортизують, для чого використовується один з методів, що пропонується П(С)БО 7 «Основні засоби». Однак найчастіше амортизацію МНМА нараховують у першому місяці використання об’єкта в розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується, та решта 50 відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об’єкта 100 відсотків його вартості. Для списання з балансу МНМА використовують типову форму № ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів».

Отже, порядок обліку канцтоварів залежить від їх терміну експлуатації та від вартісного критерію, встановленого підприємством.

Список використаних інформаційних джерел

1. Білова Наталя, Войтенко Тетяна. Канцтовари на офісній службі. / Наталя Білова, Тетяна Войтенко // [Електронний ресурс] – Режим доступу : https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/september/issue-74/article-30398.html

УДК 657

Вигівська І.М.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
Житомирський державний технологічний університет
м. Житомир, Україна
Григоревська О.О.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
Київський національний університет технологій та дизайну
м. Київ, Україна

РИЗИКИ БІЗНЕСУ В УМОВАХ ГІБРИДНОЇ ВІЙНИ: ОБЛІКОВИЙ ВИМІР

Гібридна війна здійснює деструктивний вплив на всі функції держави (політичну, економічну, соціальну, правоохоронну, екологічну, гуманітарну тощо) та суспільство вцілому. Наслідками прояву даного явища є: негативні процеси у навколишньому середовищу (екологічні збитки); втрата об’єктів власності та руйнування енергетичної, транспортної, комунальної, соціальної, житлової, виробничої інфраструктури; погіршення інвестиційного клімату; соціальне та гуманітарне навантаження; викривлення та асиметрія інформації; погіршення економічних показників тощо.

Бізнес в конфліктний час, зумовлений проявами гібридної війни, має значний вплив на вирішення питання миру. Це ґрунтується на зацікавленості бізнес-одиниць у продовженні здійснення господарської діяльності та отриманні прибутків, розвитку компаній, впровадження інновацій та можливості інвестування. Однак, поряд з цим, бізнес перебуває під впливом негативних факторів та явищ (не лише в умовах гібридної війни, а і у повсякденні). Як наслідок, ймовірність негативного впливу проявів гібридної війни трансформується у ризик, який при високому ступені (рівні) реалізації може завдати критичних втрат та утворити катастрофічний стан бізнесу. Тому підприємства повинні зосередитись на мінімізації негативного впливу та забезпеченні миру.

Постає необхідність виявлення ризиків господарювання для бізнесу, який здійснюється в умовах гібридної війни, та окреслити їх наслідки, можливі шляхи їх уникнення.

У ході дослідження особливостей господарської діяльності вітчизняних бізнес-одиниць, які функціонують в умовах гібридної війни та, зокрема, у зонах конфліктів, було визначено ризики їх господарювання (табл. 1).

Таблиця 1

Основні ризики бізнесу в умовах гібридної війни

№ з/п	***Вид господарського ризику***	***Коротка характеристика ризику, його наслідки***
1	*2*	*3*
1	Репутаційний ризик	формування негативного іміджу бізнес-одиниці у зв'язку з її діями на території конфлікту (співпраці) або бездіяльністю у миротворчості, дипломатії, гуманітарної допомоги
2	Стратегічний ризик	неможливість дотримання курсу програми стратегічного розвитку підприємства, його кардинальна зміна
3	Інформаційний ризик	понесення втрат у результаті прийняття рішень в умовах неповноти, недостовірності, неточності, несвоєчасності, неоперативності, викривленості та асиметричності інформації
4	Ризик країни (територіальний)	отримання збитків (недотримання прибутку) при веденні бізнесу з підприємствами, що перебувають під юрисдикцією соціально-економічно нестабільних територій держави (конфліктні зони)
5	Часовий ризик	понесення втрат при здійсненні господарської діяльності у невдалий період часу (наприклад, збройного конфлікту, «інформаційної війни» тощо)
6	Майновий ризик	втрати майна підприємства у результаті незаконного заволодіння ним, розкрадання чи знищення
7	Ризик погіршення фінансової стійкості	розбалансованість структури капіталу, зумовлена незбалансованістю позитивних і негативних грошових потоків
8	Ризик неплатоспроможності	повна або часткова неможливість здійснення розрахунків за зобов'язаннями підприємства, зумовлена розбалансованістю у часі позитивних і негативних грошових потоків, повною відсутністю грошових надходжень
9	Інфляційний ризик	знецінення реальної вартості капіталу підприємства та його доходів при високому чи зростаючому рівнях інфляції, спричинених монетарними та немонетарними причинами як наслідок гібридної війни
10	Ризик зниження прибутковості (упущеної вигоди)	виникнення втрат, отримання збитків або недоотримання прибутку внаслідок незастосування управлінських заходів, заходів безпеки та мінімізації ризиків тощо, які забезпечили б успішність господарських процесів (операцій) підприємства
11	Інвестиційний ризик	неотримання доходів від інвестицій у діяльність підприємств, які функціонують у зонах конфлікту, перебувають під впливом агресора тощо
12	Моральний ризик	проявляється через дії або бездіяльність, спрямовані на задоволення власних потреб (цілей; корисності) підприємства без урахування інтересів інших суб'єктів (контрагентів, працівників, населення тощо) зони конфлікту та держави вцілому
13	Юридичний ризик	економічні втрати від внесення змін до нормативно-правових актів, що обмежують ведення бізнесу, та недотримання контрагентами норм чинного законодавства
14	Соціальний ризик	ймовірність матеріального незабезпечення працівників (втрата заробітку) з причин припинення діяльності бізнес-одиниці, низької соціальної відповідальності бізнесу (не здійснення

№ з/п	Вид господарського ризику	Коротка характеристика ризику, його наслідки
1	2	3
		миротворчості у зонах конфлікту, відсутність соціальної підтримки окупованих територій (гуманітарна допомога, благодійна діяльність тощо))

Ідентифікація ризиків бізнесу в умовах гібридної війни дозволяє керівництву підприємства розробити ефективну систему управління, зокрема ризик-менеджменту, створити необхідну інформаційну систему компанії (включаючи відповідне облікове забезпечення) задля уникнення вищезгаданих ризиків або мінімізації впливу їх негативних наслідків на фінансовий стан суб'єкта господарювання та соціально-економічний стан зони конфлікту вцілому.

УДК 657.1.012

Ганусич В.О.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку та аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ЕКОЛОГІЧНА СКЛАДОВА ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Серед глобальних проблем людства чільне місце посідає несприятлива екологічна ситуація. Світове суспільство активно шукає способи зменшення негативного впливу життєдіяльності людини на довкілля. За допомогою економічних важелів вирішують досить широке коло екологічних проблем: від раціонального природокористування до скорочення забруднення навколишнього середовища. Але багато зусиль зводиться нанівець недосконалою системою бухгалтерського обліку, яка нині не оперує достатнім обсягом екологічних показників.

Розробка спеціальних облікових процедур, що стосуються процесів природокористування знаходить своє відображення у працях вітчизняних вчених: Й.Я. Даньківа [1], І.В. Замули [2], О.М. Кондратюк [3], В. С. Лень [4], О. М. Колівешко, О.І. Гриценко [5].

Для комплексного вирішення питань побудови екологічного обліку та екологічного контролю діяльності підприємства необхідно визначити їх місце у системі інформаційного забезпечення процесу управління. Серед сучасних цілей управління виділяється мета – підтримання концепції сталого розвитку, яка прийнята спеціальною комісією ООН і передбачає задоволення сучасних потреб людства без шкоди для задоволення потреб майбутніх поколінь. Концепція сталого розвитку включає три складові: економічну, соціальну та

екологічну. Відповідно, інформація, яка формується у складі системи бухгалтерського обліку має відображати ці три ключові аспекти діяльності людини. Наразі, домінує економічна складова. Впровадження екологічного аспекту в систему бухгалтерського обліку вимагає з'ясування його місця і мети.

Для органічного поєднання в обліку економічного та екологічного ефектів необхідно враховувати в обліку господарських процесів їх економічну та екологічну складову. Складність відображення екологічної складової полягає в тому, що природні ресурси споживаються практично безкоштовно (їх вартість нікому не відшкодовується). Отже, зміни в природному середовищі та природних ресурсах, викликані господарською діяльністю, не піддаються оцінці та в обліку не відображаються. Це суперечить важливому принципу бухгалтерського обліку – повного висвітлення, який передбачає, що фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій і подій.

Для повноцінного впровадження екологічної складової необхідно значно розширити коло об'єктів обліку, методів та процедур. Екологічна складова облікового забезпечення процесу сталого розвитку має включати два структурні компоненти:

- об'єктивне відображення використання відновлюваних та не відновлюваних природних ресурсів як повноцінних об'єктів обліку;
- відображення впливу господарської діяльності на екологію, при цьому обліку мають підлягати як процеси забруднення та іншого негативного впливу на навколишнє середовище, так і природоохоронні заходи, які проводить підприємство.

Потрібна переорієнтація облікових механізмів із споживацького підходу на ресурсозберігаючий, екологічний підхід. Основна мета підприємницької діяльності – отримання прибутку, в повній мірі може бути реалізована лише тоді, коли підприємство раціонально розпоряджається природними ресурсами. Тоді прибуток можна отримати не тільки у короткочасній перспективі, а й забезпечити стійкий розвиток на довготривалу перспективу.

Реальні процеси реформування бухгалтерського обліку лишаються осторонь підтримання концепції сталого розвитку. Передусім, це можна пов'язати з недосконалою методологічною базою. Зокрема облікові процедури, що стосуються природокористування та природоохоронних заходів, які розробляються вітчизняними та зарубіжними вченими наразі розрізнені та не мають спільного теоретичного підґрунтя. Визначення чітких орієнтирів розвитку екологічного обліку дозволить створити потужну повноцінну інформаційну базу управління сталим розвитком.

Метою запровадження екологічної складової облікового забезпечення процесу сталого розвитку є повне та об'єктивне відображення позитивного і негативного впливу господарської діяльності людини на зміни у кількісному та якісному складі природних ресурсів, забруднення навколишнього середовища,

порушення екологічного балансу, а також відображення процесів раціонального природокористування та проведення природоохоронних заходів.

Список використаних інформаційних джерел

1. Даньків Й.Я.. Облік витрат в промисловості на охорону навколишнього середовища та покращення техноекологічної ситуації/ Й.Я. Даньків, М.Я. Остап'юк, П.Ю. Остап'юк // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка. – Ужгород, 2016. – Випуск 1 (47) – С. 446-450.

2. Замула І.В. Економ-теоретичні передумови бухгалтерського обліку екологічної діяльності підприємства [Електронний ресурс] / І.В. Замула // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2012. – № 2 (3). – С. 147-152. – Режим доступу до журн.: http://www.economics.opu.ua/n3.html

3. Кондратюк О.М. Роль і місце фінансового екологічного обліку у вирішенні проблем охорони навколишнього середовища / О.М. Кондратюк // Економіка: проблеми теорії і практики : зб. наук. праць : в 5 т. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2005. – Вип. 201. – Т. III. – С. 600-606.

4. Лень, В. С. Екологічний облік: поняття та зміст / В. С. Лень, О. М. Колівешко // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – 2014. – № 2 (74). – С. 223-229.

5. Гриценко О.І. Екологічний облік: визначення перспектив та основних засад упровадження / О.І. Гриценко // Економіка і суспільство. Мукачівський державний технологічний університет. – 2016. - №2. – с. 678-683.

УДК 657.471

Гарасим П.М.
д.е.н., професор
завідуючий кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Національний лісотехнічний університет України»
м. Львів, Україна
Новак У.П.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Національний лісотехнічний університет України»
м. Львів, Україна

ВПЛИВ ЧИННИКІВ НА ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ СУБ'ЄКТІВ ГОТЕЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

Готельне господарство є одним з найперспективніших і успішно функціонуючих напрямків бізнесу в Україні. Готелі все частіше перетворюються на туристичний повносервісний комплекс, у якому надаються безліч різних послуг. Як і будь-яке підприємництво, готельне господарство

прагне до збільшення доходу й шукає ефективні шляхи для досягнення бажаного фінансового результату.

Принципи, методи, проблеми та напрямки вдосконалення обліку доходів від реалізації готельних послуг знайшли своє відображення у працях зарубіжних та вітчизняних вчених, зокрема Балченко З.А., Бургонова Г.Н., Грабовського Ю., Клиженко Я., Король С.Я., Кузнєцова В., Піроженка О. та ін.

Як свідчать статистичні дані (табл. 1), у 2016 році суб'єкти готельного господарства (юридичні особи) отримали 5 784,3 млн. грн. доходів, левову частку яких становили доходи від продажу номерів (майже 75%).

Таблиця 1

Доходи суб'єктів готельного господарства (юридичних осіб) у 2016 році [2]

Показник	**Кіль-кість, од**	**Доходи від наданих послуг, млн. грн.**	**У тому числі**		
			від продажу номерів	**від реаліза-ції путівок**	**від додаткових послуг, що не входять у вартість номера**
Готелі та аналогічні засоби розміщуван-ня, з них	980	5 784,3	4 316,9	28,0	1 439,4
готелі	745	5 620,9	4 191,4	20,5	1 408,9
мотелі	25	14,9	11,3	-	3,6
хостели	3	1,2	1,2	-	-
кемпінги	3	0,2	-	0,2	-
гуртожитки для приїжджих	75	44,8	38,2	-	6,6
інші місця для тимчасового розміщування	129	102,3	74,8	7,3	20,2

Крім доходів від продажу номерів суб'єкти готельного господарства отримують доходи від додаткових послуг (рис. 1).

Загалом, на формування доходів підприємств готельного господарства, як зазначає Амбросій О.І. [1] впливають зовнішні та внутрішні чинники (рис. 2). Вважаємо, що до зовнішніх чинників, крім зазначених, слід віднести природні (кліматичні) та демографічні чинники. Так, питання раціонального природокористування дедалі більше контролюються державою, тому суб'єкти готельного господарства повинні це враховувати і відповідно корегувати свою діяльність. Дослідження демографічних чинників також відіграє важливу роль, що спонукає суб'єктів готельного господарства аналізувати питання, що стосуються чисельності населення, його розміщення по окремих регіонах країни, вікової структури з виокремленням працездатного населення, дітей та людей похилого віку.

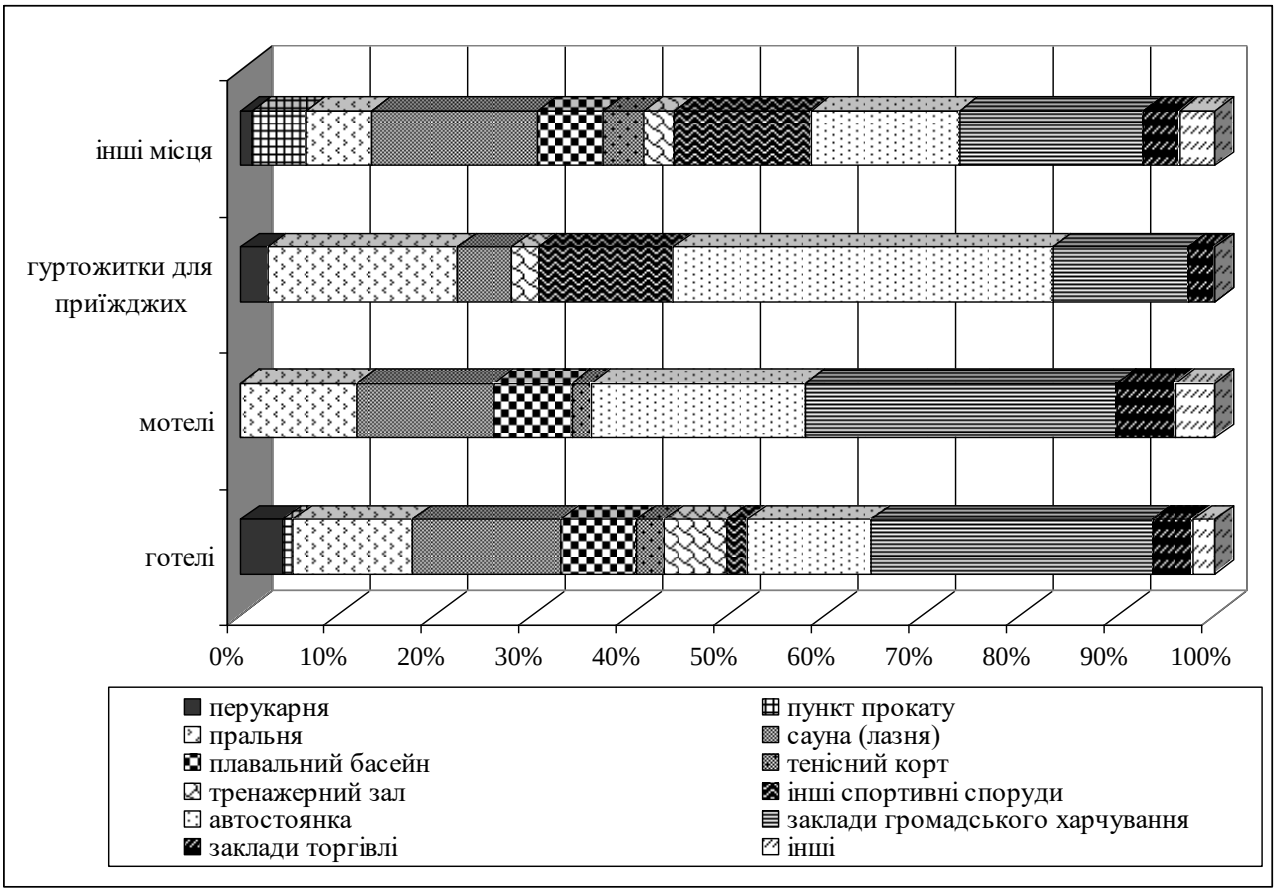


Рис. 1. Доходи суб'єктів готельного господарства (юридичних осіб) від додаткових послуг, що не входять у вартість номера у 2016 році*

* *Складено на основі [2].*

Найбільше на функціонування готельного господарства впливають економічні чинники. Так, на платоспроможний попит громадян впливає безліч чинників, серед яких рівень розвитку економіки країни, розмір оплати праці, рівень інфляції та безробіття. Слід враховувати високий ступінь залежності попиту на готельні послуги від рівня доходу. Крім того, на попит на готельні послуги істотно впливають темпи інфляції, курси валют, рівень зайнятості та ін. Кожен з перерахованих чинників може становити загрозу, але водночас і відкривати нові можливості розвитку підприємств готельного господарства.

Внутрішні чинники впливають на прибуток кожного окремого підприємства готельного господарства. Адже існує різна цінова політика на таких підприємствах, різний рівень технічного забезпечення, забезпечення трудовими ресурсами. Значну роль також відіграє рекламна політика, спрямування фінансування на маркетингову діяльність, а саме дослідження ринку, конкурентоспроможності, рентабельності тощо.

Отже, в умовах жорсткої конкуренції на ринку готельних послуг у системі фінансового обліку особливу увагу слід звертати на чинники, які впливають на формування доходів суб'єктів готельного господарства.

Рис. 2. Чинники, які впливають на формування доходів суб'єктів готельного господарства

Список використаних інформаційних джерел

1. Амбросій О.І. Класифікація доходів готельного господарства та фактори, що впливають на їх розмір / Амбросій О.І. // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. – 2010. – Вип. 1. – С.195-199.

2. Колективні засоби розміщування в Україні у 2016 році: Статистичний бюлетень. – К.: Державна служба статистики України, 2017. – 200 с.

УДК 657.1

Гик В.В.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку та аналізу
Національний університет «Львівська політехніка»
м. Львів, Україна

ХАРАКТЕРНІ ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ СПІЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Проблеми обліку, аналізу та контролю спільної діяльності розглядали вчені: Батіщев В. Т., Батіщева Н. Н., Гарапко Н. І., Дмитренко А. В., Привалова Н. Є., Куришко Л. А., Шестерняк М. М. та інші.

Так, Куришко Л. А. зазначає, що «Особливості обліку операцій, пов'язаних із здійсненням спільної діяльності, в основному пов'язані з тим, що спільна діяльність не вимагає створення юридичної особи. Спільна діяльність має ряд особливостей, які відображені в системі бухгалтерського обліку підприємства-оператора» [1, с. 4].

Дмитренко А. В. відзначає, що характерними рисами спільної діяльності без створення юридичної особи є спільність: права власності, інтересів діяльності, управління, відповідальності [2, с. 31].

Шестерняк М. М. виділяє наступні ознаки спільної діяльності: добровільне об'єднання та спільна участь у здійсненні проектів, досягнення позитивного кінцевого результату при умові використання аналогічних ресурсів [3, с. 128].

Дослідження основних особливостей спільної діяльності свідчить про їх суттєвий вплив на організацію та методику бухгалтерського обліку (табл. 1).

Таблиця 1

Вплив організаційно-правових особливостей спільної діяльності на побудову бухгалтерського обліку

Назва особливості	Вплив на бухгалтерський облік
Наявність юридичної особи	Ведення бухгалтерського обліку учасником, який отримав згоду від інших учасників на одноособове ведення справ, які стосуються спільної діяльності
Термін діяльності	Формування у бухгалтерському обліку інформації про отримані від учасників внески за договором про спільну діяльність
Управління	Організаційна структура та система управління впливають на формування та розподіл доходів, витрат і фінансових результатів спільної діяльності
Кількість учасників (засновників)	Ведення бухгалтерського обліку спільної діяльності та формування фінансової звітності

** сформовано автором*

На нашу думку, наведені особливості впливають на побудову системи бухгалтерського обліку діяльності, зокрема щодо:

1. Ведення бухгалтерського обліку спільній діяльності.

Визначення спільної діяльності міститься в ч. 4 ст. 176 Господарського кодексу України [4]: «Суб'єкти господарювання мають право разом здійснювати господарську діяльність для досягнення спільної мети, без утворення єдиного суб'єкта господарювання, на умовах, визначених договором про спільну діяльність. У разі якщо учасники договору про спільну діяльність доручають керівництво спільною діяльністю одному з учасників, на нього може бути покладено обов'язок ведення спільних справ. Такий учасник здійснює організаційно-управлінські повноваження на підставі доручення, підписаного іншими учасниками».

Цивільний кодекс України [5] передбачає три форми ведення спільних справ сторонами спільної діяльності: 1) справи веде один учасник; 2) справи

ведуть усі учасники; 3) кожний учасник окремо. Згідно з ч. 2 ст. 1134 Цивільного кодексу України ведення бухгалтерського обліку спільного майна учасників може бути доручено ними одному з учасників, якого відповідно до п. 3 П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» [6] визначено оператором спільної діяльності. У п. 19 цього положення наведено, що оператор спільної діяльності веде бухгалтерський облік спільної діяльності без створення юридичної особи окремо від результатів власної господарської діяльності і складає окремий баланс та відповідні форми фінансової звітності спільної діяльності без створення юридичної особи.

2. Обліку внесків засновників (учасників) у процесі створення та припинення діяльності.

Згідно з ч. 1 ст. 1133 Цивільного кодексу України вкладом учасника вважається все те, що він вносить у спільну діяльність (спільне майно), у тому числі грошові кошти, інше майно, професійні та інші знання, навички та вміння, а також ділова репутація і ділові зв’язки.

Відповідно до П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» кожний учасник спільної діяльності без створення юридичної особи відображає у своїх облікових регістрах (на окремих рахунках аналітичного обліку) і у фінансовій звітності:

а) активи, задіяні у спільній діяльності, які він контролює, або свою частку у спільно контрольованих активах;

б) зобов'язання, які він узяв для провадження цієї діяльності;

в) свою частку в будь-яких зобов'язаннях, узятих разом з іншими учасниками щодо цієї діяльності;

г) дохід або витрати, набуті в процесі спільної діяльності.

При цьому варто зазначити, що активи, задіяні в спільній діяльності без створення юридичної особи, не визнаються фінансовими інвестиціями учасників такої діяльності.

3. Визнання, відображення і розподілу доходів, витрат і фінансових результатів спільної діяльності.

Відповідно до Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку спільної діяльності без створення юридичної особи [7] «Витрати, понесені на провадження власної та спільної діяльності, розподіляються між спільною та власною діяльністю пропорційно обраній базі (виготовленій продукції, годинам праці, заробітній платі, обсягу діяльності, прямим витратам, сумі доходів, отриманих від спільної діяльності)». Формування та відшкодування витрат (збитків), пов’язаних з веденням спільної діяльності учасники повинні визначити та вказати в договорі.

У ст. 1139 Цивільного кодексу України визначено, що результати спільної діяльності розподіляють пропорційно до вартості внесків учасників у спільне майно.

4. Розкриття інформації про спільну діяльність у фінансовій звітності.

Оператор спільної діяльності зобов'язаний складати окремий баланс, звіт про фінансові результати, а також форми, які необхідні учасникам спільної діяльності без створення юридичної особи для складання власної фінансової звітності з урахуванням результатів спільної діяльності, своєї частки в активах і зобов'язаннях.

Сформована звітність надається кожному учаснику спільної діяльності з метою відображення її наслідків (активи, зобов'язання, доходи, витрати) у своєму бухгалтерському обліку (на окремих аналітичних рахунках, наприклад на відповідних субрахунках з поміткою «спільна діяльність») згідно з частками кожного такого учасника у спільній діяльності. Варто зазначити, що фінансова звітність спільної діяльності має внутрішній характер, тому вона не надається іншим державним органам.

За результатами аналізу наукової та нормативної літератури виділено особливості спільної діяльності, які чинять вагомий вплив на побудову системи бухгалтерського обліку.

Список використаних інформаційних джерел

1. Куришко Л. А. Бухгалтерський облік господарських процесів спільної діяльності без створення юридичної особи / Л. А. Куришко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2014. – Вип. 2(29). – С. 3-22.

2. Дмитренко А. В. Бухгалтерський облік спільної діяльності суб'єктів господарювання : Монографія. – Київ: КНЕУ, 2016. – 475 с.

3. Шестерняк М. М. До питання сутності спільної діяльності / М. М. Шестерняк // Економічний простір. – 2009. – № 23/2. – С. 125-130.

4. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV.

5. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV.

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції» : Наказ Міністерства фінансів України від 26.04.2000 № 91.

7. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку спільної діяльності без створення юридичної особи : Наказ Міністерства фінансів України від 30.12.2011 № 1873.

УДК 657.1

Гончаренко О.О.
к.е.н., доцент
професор кафедри обліку і оподаткування
Черкаський інститут ДВНЗ «Університет банківської справи»
м. Черкаси, Україна

ПРИНЦИПИ В СИСТЕМІ МЕТОДОЛОГІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Бухгалтерський облік, як система, базується на певних фундаментальних положеннях, які, історично розвиваючись і трансформуючись, створили єдиний комплекс принципів бухгалтерського обліку.

Слово «принцип» походить з латинської мови (principium – початок, основа) і означає основоположну ідею, що пронизує усю систему знання і субординує його[1, с. 519]. Ще Аристотель в своїх працях Перша Аналітика і Друга Аналітика (*Prior Analytics, Posterior Analytics*) дотримувався думки, що систематичне знання походить з сукупності визначених принципів, які повинні відповідати критеріям: повинні задовольняти певним умовам: вони універсальні, необхідні, не потребують доказів; сформульовані на основі досвіду з використанням здорового глузду; кожна дисципліна має свої власні принципи [2, с. 2].

Зміст поняття «принцип» в сучасній довідковій літературі (енциклопедії, словники) мало чим відрізняється від його першопочаткового значення, проте Кембриджський (Cambridge dictionary), Оксфордський (Oxford dictionary) та Merriam-webster (Merriam-webster dictionary) окрім фундаментальності, виділяють критерій «ідейності» (припущення, бездоказове твердження), що передбачає їх системність, тобто, взаємопов’язаність і взаємообумовленість. Отже, ми доречно виходити саме з такого трактування принципів, звертаючи увагу на те, що принципи бухгалтерського обліку не тільки складають основу теоретичних знань, але й є базисом для розробки конкретних правил ведення обліку, закріплених в стандартах, інструкціях й положеннях, що регламентують практику бухгалтерського обліку (емпіричний рівень).

Перші спроби сформулювати принципи бухгалтерського обліку були здійснені в 30-х роках XX століття, коли Американська асоціація бухгалтерів (*American Association of Accountants*) розпочала розробку стандартів. Її керівник В.А. Патон (*W.A. Paton*) систематизував й обґрунтував відомі положення, «надав їм якби статус принципів, щоб вивести з них всі наступні правила рахункознавства та рахівництва» [3].

Не дивлячись на значну теоретичну і практичну спадщину, розуміння принципів бухгалтерського обліку не має одностайності. Найчастіше їх визначають через поняття «правила», «положення», «засади», доповнюючи змістовність словами «фундаментальні», «основні», «основоположні», «базові».

Проте, А.В. Рабошук не вбачає можливості ототожнювати принципи і правила, «оскільки характерною особливістю правил є регулювання певних дій із значним ступенем деталізації вимог. Правила змінюються, коригуються з метою їх відповідності реальним економічним умовам, характеру відображення тих чи інших обліково-економічних ситуацій» [4, с. 25]. На наш погляд, семантика пояснюючих слів дає можливість, з певною часткою умовності, констатувати їх синонімічність. Необхідність цього обумовлена, в першу чергу, термінологічною плутаниною, що виникла при дослідженні теоретико-методологічних засад побудови системи бухгалтерського обліку різними авторами. А щодо критерію «мінливості», то, як справедливо зазначає М.І. Кутер, «на відміну від вихідних положень природничих наук – фізики, хімії, математики, принципи бухгалтерського обліку розроблюються людьми і можуть не діяти при зміні економічної ситуації», що спричинює їх вимушений перегляд та коригування [5, с. 58]. Аналогічну думку висловлюють К.Д. Ларсон (*Kermit D. Larson*) та П.Б. Міллер (*Paul B. Miller*) в дослідженні «Фундаментальні принципи бухгалтерського обліку» (*Fundamental Accounting Principles, 1993*) [6, с. 23].

Склад і трактування принципів складалися під впливом різних обставин, проте їх існування завжди повинно бути підпорядковане виконанню завдань і досягненню мети бухгалтерського обліку, а існуюча сукупність принципів повинна формувати взаємопов’язану і внутрішньо несуперечливу систему. У науковій літературі автори виділяють значну кількість принципів бухгалтерського обліку, найпоширенішими серед яких є: безперервність, нарахування та відповідності доходів і витрат, автономність (майнова відокремленість, релевантної звітної одиниці), обачність (обережність, консерватизм), послідовність (постійність), єдиний грошовий вимірник (номінальної грошової одиниці), історична (фактична) собівартість, превалювання сутності над формою, періодичність, повне висвітлення. Окремі принципи, виділені науковцями, в «класичній» вітчизняній методології бухгалтерського обліку розглядаються як елементи методу: документування, двоїстість (подвійний запис), інвентаризація, балансове узагальнення, узагальнення звітністю, оцінювання, калькуляція. Також спостерігається змішування принципів і критеріїв якості облікової інформації (своєчасність, ясність, зіставність, доречність, зрозумілість, верифікованість). Виходячи з розуміння принципу як фундаментального положення, покладеного в основу відображення в обліку і звітності предмету бухгалтерського обліку, вважаємо недоцільним включати до принципів інструменти відображення предмету (елементи методу) та якісні характеристики «продукту» системи бухгалтерського обліку (облікової інформації). Проте, допускаємо і підтверджуємо «мінливість» принципів бухгалтерського обліку зі збереженням непорушності детермінаційних зв’язків.

Пропоновані науковцями принципи бухгалтерського обліку ідентичні або ж близькі за своїм значенням законодавчо закріпленим принципам. Враховуючи проєвропейські інтеграційні процеси, з 2018 року Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зазнав суттєвих змін, що передбачали врахування положень Директиви 2013/34/ЄС, особливо в частині скорочення обов'язкових до використання принципів. З законодавчого переліку зникли принципи обачності, історичної собівартості, періодичності, проте з'явилася можливість диференційованого їх доповнення [7]. Так, небанківські фінансово-кредитні установи, що мають вести бухгалтерський облік та формувати фінансову звітність відповідно до міжнародних стандартів, зобов'язані переглянути накази про облікову політику та внести відповідні «принципові» коригування. Проте, і в цій частині практичної роботи є теоретичні суперечності, які полягають у відсутності чіткого окреслення принципів в Концептуальній основі та міжнародних стандартах фінансової звітності. Зазначені документи чітко визначають лише два принципи: безперервність та нарахування, інші ж положення є описовими і, здебільшого, орієнтовані на досягнення критеріїв якості бухгалтерської інформації та фінансової звітності.

Підтримуючи погляди Йорга Берге (*Jörg Baetge*) на принципи бухгалтерського обліку як «несучі опори» річної звітності [8], необхідно чітко і виважено підходити до їх вибору. Такими критеріями відбору, на нашу думку, повинні бути корисність, об'єктивність і економічна доцільність. Реципрокний характер взаємозв'язку між визначеними критеріями обумовлює пошук оптимального балансу між ними в процесі оцінки існуючих принципів бухгалтерського обліку та їх коригуванні (зміні складу, розробці нових).

Список використаних інформаційних джерел

1. Філософський енциклопедичний словник : энциклопедия / НАН України, Ін-т філософії ім. Г. С. Сковороди ; голов. ред. В. І. Шинкарук. - Київ : Абрис, 2002. - 742 с.

2. Peter R. Anstey. The Idea of Principles in Early Modern Thought: Interdisciplinary Perspectives / Peter R. Anstey. - Routledge, 2017 – p. 304.

3. Paton, William Andrew. Accounting theory, with special reference to the corporate enterprise. New York, The Ronald Press Company, 1922. – p. 508.

4. Рабошук А. В. Принципи, стандарти та професійне судження бухгалтерського обліку: теоретико-методичний аспект : дис. … канд. екон. наук: 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / А. В. Рабошук. – Житомир, 2006. – 235 с.

5. Кутер М. И. Бухгалтерский учет: основы теории. Учебное пособие. - М.: «Экспертное бюро-М», 1997. – 496 с.

6. Kermit D. Larson , Paul B.W. Miller. Fundamental Accounting Principles. – 13th ed. – Burr Ridge etc.: IRWIN, 1993. – 1468 p.

7. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень» від 05.10.2017 № 2164-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2164-19

8. Бетге Йорг. Балансоведение: Пер. с нем./Научный редактор В. Д. Новодворский; вступление А. С. Бакаева; прим. В. А. Верхова. - М.: Изд-во "Бухгалтерский учет", 2000. - 454 с.

УДК 657:004.056

Грабчук І.Л.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
Житомирський державний технологічний університет
м. Житомир, Україна

ЗАХИСТ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ В УМОВАХ ГІБРИДНОЇ ВІЙНИ

Гібридна війна передбачає поруч з використанням військових сил також і кібератак та пропаганди. На нинішньому етапі на державному рівні приймаються заходи, які спрямовані на забезпечення інформаційної безпеки (зокрема обмеження доступу до шкідливих інтернет-ресурсів, заборона співпраці з суб'єктами господарювання, які становлять загрозу безпеці України). Проте підприємства повинні також вживати заходи щодо захисту інформації, витік якої може завдати їм збитків.

Одним із найпоширеніших видів інформаційних загроз є вірусні атаки, що пошкоджують не тільки програмне забезпечення комп'ютерів та інформації, але і призводять до їх поламок та несправностей. Вірусні атаки прирівнюються до кібернетичних атак (кібератака).

Об'єктом кібернетичної атаки (кібератаки) можуть бути як комп'ютерні системи вцілому (їх нормальне функціонування), а також такі компоненти цих систем, як: інформаційні ресурси; дані, що передаються каналами зв'язку; програмні та технічні засоби тощо [2].

Яскравим прикладом кібернетичної атаки в Україні стала нещодавня подія із вірусом «Pety.A». У вівторок 27 червня 2017 року вранці відбулася цілеспрямована вірусна атака на різні установи, серед яких були «Укренерго», ДТЕК, «Нова пошта», секретаріат КМУ, «Ощадбанк», аеропорт «Бориспіль», «Укрпошта» і київський метрополітен. Через несправність систем перестали працювати банки, державні установи, приватні підприємства. Як повідомляє Microsoft у блозі компанії, хакерська атака почалася з України, а потім відбулася і в 64 інших країнах. Весь процес був запущений о 10.30 ранку 27 червня і до обіду загроза поширилася по всій Україні; всього були інфіковані 12,5 тисяч комп'ютерів [1].

Ця кібератака спровокувала зупинення роботи систем електронного документообігу та прийняття електронної звітності контролюючими органами. Після проведення низки досліджень та розслідувань, було встановлено, що вірус «Pety.A» був поширений через бухгалтерське програмне забезпечення зі звітності «M.E.Doc». Вірусний код був вбудований в одне із останніх оновлень даного програмного забезпечення, яке встановили більшість користувачів. Оскільки такі оновлення зазвичай містять нові форми звітності та нові бланки документів, то їх необхідно встановлювати у програмному забезпеченні «M.E.Doc». При оновленні користувачем дається згода на доступ програми до змін налаштувань комп'ютера, що і є джерелом появи інформаційної загрози.

Запобігти кібернетичним атакам технічно не уявляється можливим, незалежно від складності систем захисту. Проте, своєчасне виявлення та швидке адекватне реагування на кібернетичні атаки дозволяє значно мінімізувати наслідки від таких атак. Крім того, лише здійсненням кібернетичної атаки можна виявити сильні та слабкі сторони системи захисту певних комп'ютерних систем, їх уразливості, встановити елементи захисту, що потребують удосконалення [1].

Кібератака вірусом «Pety.A» показала слабкі сторони систем та програмного забезпечення. Так, слабкість захисту файлів оновлень програмного забезпечення «M.E.Doc» вказала на необхідність покращення систем захисту інформації на комп'ютерах та розробки алгоритмів дій при реалізації схожих інформаційних загроз.

Вважаємо, що захист облікової інформації, значна частка якої на сьогоднішній день зберігається в електронному вигляді, повинен відбуватися з використанням таких заходів:

- ідентифікація ризиків. Захист облікової інформації повинен починатися з визначення слабких сторін діяльності підприємства, які проявляються при кібератаках.
- шифрування даних. Найбільш важлива інформація, зокрема і облікового характеру, повинна зберігатися в зашифрованому вигляді, представлення в якому можливе завдяки інструментарію більшості операційних систем;
- фізичний захист технічного забезпечення. Загрозою для витоку чи пошкодження облікової інформації може стати не тільки програмне забезпечення, а й викрадення носіїв, на яких зберігається інформація (флеш-накопичувачі, ноутбуки тощо). На підприємстві повинні повною мірою використовуватися фізичні засоби щодо перешкоджання доступу сторонніх;
- розгляд забезпечення інформаційної безпеки підприємства як частини корпоративної культури. Працівники підприємства повинні бути проінформовані про потенційні загрози витоку інформації через доступ до їх особистих сторінок в соціальних мережах, поштових скриньок тощо. Слід ознайомити працівників з інтернет-ресурсами, які можна використовувати на робочому місці, типами електронних листів та вкладень до них, які можна

відкривати. Здійснити це доцільно у вигляді спеціально підготовленого за залученням ІТ-спеціаліста розпорядчого документу.

Керівництво рідко приділяє значну увагу захисту облікової інформації від кібератак. Проте останні події, які відбулися в Україні в умовах ведення гібридної війни, засвідчили високий рівень інформаційних загроз, знизити який на рівні підприємства можливо завдяки впровадження наведених заходів дозволить знизити рівень інформаційних загроз.

Список використаних інформаційних джерел

1. Кібератака, вірус Petya.A і до чого тут M.E.Doc: усе, що нам відомо на ранок 29 червня (оновлено) - офіційний сайт «Дебет-Кредит» [Електронний ресурс]: [Веб-сайт] // Електронний журнал «Дебет-Кредит». – Режим доступу: https://news.dtkt.ua/state/other/44158 (дата звернення 10.03.2018)

2. Шеломенцев В.П. Поняття та сутність кібернетичної атаки [Електронний ресурс] / В.П. Шеломенцев // Боротьба з організованою злочинністю і корупцією (теорія і практика). – 2011. – Вип. 25-26. – С. 337-344. – Режим доступу: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=boz_2011_25-26_39

УДК 657.471

Демська Ю.В.
спеціаліст
Національний університет «Львівська політехніка»
м. Львів, Україна

ВИЗНАННЯ ТА ОЦІНЮВАННЯ РЕЗЕРВУ СУМНІВНИХ БОРГІВ

Важливу роль в управлінні фінансово-господарською діяльністю підприємства відіграє його інформаційне забезпечення, основою якого є система бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Одним з важливих методів бухгалтерського обліку є оцінювання, який дає змогу узагальнити інформацію про вартісний вимір фінансового стану і результатів діяльності підприємства.

Питання оцінки резерву сумнівних боргів досліджували такі вітчизняні вчені як: Верига Ю.А., Орищенко М.М. [1], Загородній А.Г. [2]., Козлова М.О. [3] та інші. Окремі аспекти оцінки об’єктів бухгалтерського обліку, зокрема резервів, знайшли своє відображення в роботах українських вчених зокрема: Ловінської Л.Г. [4]., Пилипенка Л.М. [5], Яремка І.Й. [6] та інших. Однак питання визнання та оцінки резерву сумнівних боргів, як об’єкта бухгалтерського обліку, має проблемні аспекти, що стосуються обґрунтованого віднесення дебіторської заборгованості до сумнівної та вибору методу

нарахування резерву сумнівних боргів, який би достовірно відображав стан дебіторської заборгованості.

Сучасні умови ведення бізнесу передбачають постачання товарів та надання послуг на умовах післяплати, що обумовлює певні ризики виникнення сумнівних боргів. Поточна дебіторська заборгованість, щодо якої є невпевненість погашення боржником, є сумнівним боргом. З метою управління ризиками, пов'язаними із сумнівною заборгованістю створюється резерв сумнівних боргів. Але питання "сумнівності" заборгованості не регулюється жодним нормативним документом, а залишається на розсуд професійного міркування бухгалтера.

Відповідно до П(С) БО 10 "Дебіторська заборгованість" резерв сумнівних боргів потрібно розрахувати для визначення чистої реалізаційної вартості дебіторської заборгованості. Величина резерву сумнівних боргів обчислюється за одним із обраних методів: метод застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості або метод застосування коефіцієнта сумнівності [7].

Метод застосування абсолютної суми дебіторської заборгованості передбачає створення резерву на суму абсолютної величини заборгованості, щодо якої виник сумнів її погашення. Особливістю даного методу є те, що списувати за рахунок резерву можна лише ту дебіторську заборгованість, під яку був створений резерв.

Коефіцієнт сумнівності може бути розрахований за одним із таких методів:

1) визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході;
2) класифікації дебіторської заборгованості за термінами погашення;
3) визначення середньої питомої ваги списаної упродовж періоду дебіторської заборгованості у сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3-5 років.

Особливістю другого і третього методу, на відміну від першого є те, що обчислена сума є залишком резерву сумнівних боргів на дату балансу, а не сумою, на яку формується резерв у звітному періоді. Тому для подальшого формування резерву сумнівних боргів потрібно проаналізувати наявність початкового залишку на рахунку резерву.

Верига Ю.В. та Орищенко М.М., досліджуючи формування резерву сумнівних боргів пропонують для його обчислення використовувати метод можливої ціни реалізації, який полягає в тому, щоб "запропонувати придбати сумнівну дебіторську заборгованість банку, в якому обслуговується дебітор, тому що саме банк може запропонувати реальну ціну заборгованості та надати повну інформацію про ризики, пов'язані з можливість погашення дебітором своїх зобов'язань" [1. с. 81]. Оцінювання резерву сумнівних боргів за цим методом не передбачено чинними імперативними документами, тому підприємства не можуть використовувати його у своїй діяльності, а також існує низька ймовірність того, що банк дебітора погодиться купляти заборгованість підприємства.

Резерв сумнівних боргів створюється за результатами проведення інвентаризації дебіторської заборгованості. В наказі про облікову політику підприємства має бути зазначено метод розрахунку резерву сумнівних боргів та періодичність проведення інвентаризації.

Створення та нарахування резерву сумнівних боргів обумовлював принцип обачності, згідно із яким активи і доходи не повинні бути завищені, а зобов'язання і витрати – занижені. Проте, з 1 січня 2018 року набрав чинності Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», згідно з яким виключено три принципи бухгалтерського обліку: обачності, історичної (фактичної) собівартості та періодичності [8].

За своїм призначенням в методології бухгалтерського обліку резерви, шляхом формування додаткових "запасів" витрат чи ресурсів, спрямовані на забезпечення дотримання принципу обачності. Виключення цього принципу ставить під сумнів необхідність нарахування резерву сумнівних боргів. Такі логічні висновки щодо методики бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості і формування резерву сумнівних боргів, зроблені на підставі аналізу законодавчо-нормативних документів, свідчать про значні імперативні ризики інформаційного забезпечення управління підприємствами в реаліях сучасної економіки нашої держави.

Список використаних інформаційних джерел

1. Верига Ю.А. Резервування капіталу: облік, аудит та звітність: монографія / Ю.А.Верига, М.М. Орищенко. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2011. – 177 с.
2. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О., Пилипенко Л.М. Обліу і аудит: термінологічний словник. – Львів: Видавництво НУ «ЛП», 2012.- 630 с.
3. Козлова М.О. Облік і контроль процесу резервування (на прикладі діяльності великих промислових підприємств України) / М.О. Козлова // дис.. канд. екон. наук: 08.06.04 / Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. – К., 2006.
4. Ловінська Л.Г. Оцінка в бухгалтерському обліку: монографія/ Л.Г. Ловінська. – Київ: КНЕУ, 2006. – 256 с.
5. Пилипенко Л.М. Розвиток концепцій побудови системи публічної звітності корпорацій в умовах постіндустріальної економіки: монографія/ Л.М. Пилипенко. – Львів:Видавництво НУ «ЛП»,2016. – 335 с.
6. Яремко І.Й. Економічні категорії в методології обліку: монографія/ І.Й. Яремко. – Львів: Каменяр, 2002. – 192 с.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 08.10.99 №237.
8. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень № 2164-VIII від 5 жовтня 2017 року.

УДК 657

Ещенко С.А.
заведующий лабораторией проблем учетной политики
и финансов, кандидат экономических наук
ОАО «НИИ Стройэкономика»
г. Минск, Республика Беларусь
Пенкрат В.Э.
научный сотрудник
ОАО «НИИ Стройэкономика»
г. Минск, Республика Беларусь

ГОСУДАРТВЕННО-ЧАСТНОЕ ПАРТНЕРСТВО: МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ ПРОБЛЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЭТОГО ПРОЦЕССА

Развитие новых экономических условий, активно генерирующих и новые правовые и экономические отношения, является мощным драйвером дальнейшего развития бухгалтерского учета и как в науки, и как практической деятельности. Одним из таких видов новых отношений являются отношения, связанные с появлением и развитием на постсоветском пространстве государственно-частного партнерства, особенности функционирования которого, как правило, закрепляются на законодательном уровне – в Украине законом «О государственно-частном партнерстве» от 1 июля 2010 года №2404-VI, в Республике Беларусь Законом Республики Беларусь от 30.12.2015 №345-З «О государственно-частном партнерстве», в Республике Казахстан законом от 31.10.2015 №379-V ЗРК «О государственно-частном партнерстве» и в Российской Федерации федеральным законом «О государственно-частном партнерстве, муниципально-частном партнерстве в Российской Федерации и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» от 13.07.2015 №224-ФЗ. В этой связи для Республики Беларусь весьма актуальным является изучение и урегулирование всех учетно-правовых аспектов, связанных с развитием такой формы правоотношений.

Наряду с Законом Республики Беларусь от 30.12.2015 №345-З «О государственно-частном партнерстве» [1], важными нормативными правовыми актами, регулирующими эту часть правоотношений, являются постановление Совета Министров Республики Беларусь от 06.07.2016 №532 «О мерах по реализации Закона Республики Беларусь от 30 декабря 2015 года «О государственно-частном партнерстве» [2] и постановление Министерства экономики Республики Беларусь от 27.07.2016 №49 «О проектах государственно-частного партнерства» [3].

Вместе с тем данные документы не содержат никакой информации относительно особенностей, связанных с бухгалтерским учетом этого процесса, так как основное внимание в них уделяется рассмотрению, оценке предложений

и проведению конкурса по выбору частного партнера (Положение о порядке подготовки, рассмотрения и оценки предложений о реализации проектов государственно-частного партнерства, Положение о порядке организации и проведения конкурса по выбору частного партнера для заключения соглашения о государственно-частном партнерстве, Положение о порядке ведения Государственного реестра соглашений о государственно-частном партнерстве [2], Инструкция о требованиях к концепции проекта государственно-частного партнерства, к технико-экономическому обоснованию предложений о реализации проекта государственно-частного партнерства и к конкурсной документации, Инструкция об оценке предложений о реализации проектов государственно-частного партнерства [3]).

Основная проблема анализируемой ситуации связана с тем, что, несмотря на декларируемый законодательством приоритет экономического содержания над правовым содержанием [4], порядок отражения хозяйственных операций в Республике Беларусь в значительной мере зависит от их, прежде всего, правового содержания. Однако формы, в которых могут быть реализованы отношения сторон в процессе государственно-частного партнерства, законодательство Республики Беларусь не определяет. В ходе анализа возможных форм реализации отношений государственно-частного партнерства могут выделяться следующие их виды:

- любые взаимовыгодные формы взаимодействия государства и бизнеса;
- государственные контракты;
- арендные отношения;
- финансовую аренду (лизинг);
- государственно-частные предприятия;
- соглашения о разделе продукции;
- концессионные соглашения [5].

Как можно заметить, практически все вышеприведенные формы реализации государственно-частного партнерства весьма неопределенны в гражданско-правовой форме или не имеют достаточной практики применения в современных условиях. Те же, что позволяют их идентифицировать в необходимом разрезе - государственный контракт, аренда, лизинг весьма сложно координируются с целями и задачами с одной стороны государства, а с другой частного партнера. Все это не позволяет с достаточной степенью определенности как сформулировать основные методологические подходы, так и выработать наиболее рациональные методики учета.

Одним из основополагающих принципов, на которых основывается сегодня методология бухгалтерского учета является принцип обособленности, который означает, что активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы организации учитываются отдельно от активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов собственника имущества (учредителей, участников) организации [4], который используется как

основание принятия на учет только того имущества, на которое у организации имеется право собственности. Поэтому даже, несмотря на то, что в определении этого принципа до конца не раскрывается место учета активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов собственника имущества (учредителей, участников) в отчетности организации, центральной учетной проблемой рассматриваемой ситуации, по нашему мнению, является порядок учета активов, право собственности на которые принадлежит государству и получаемой от их создания (реконструкции) или эксплуатации выгоды у частного партнера.

Разрешение учетных проблем в описанной ситуации может быть реализовано путем детальной проработки форм реализации государственно-частного партнерства, а также унификации порядка документального оформления соответствующих хозяйственных операций. Реализация данных положений позволит не только унифицировать, но и существенным образом упростить как непосредственно учетные процедуры, так и классификацию объектов бухгалтерского учета, имеющих единое экономическое содержание, что приведет к экономии времени и трудозатрат, позволит повысить достоверность отчетных данных о результатах работы организации в отчетном периоде и создаст необходимые предпосылки для принятия эффективных управленческих решений, направленных на успешную реализацию соглашений о государственно-частном партнерстве.

Список использованных информационных источников

1. Закон Республики Беларусь от 30.12.2015 №345-З «О государственно-частном партнерстве [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018
2. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 06.07.2016 №532 «О мерах по реализации Закона Республики Беларусь от 30 декабря 2015 года «О государственно-частном партнерстве» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018
3. Постановление Министерства экономики Республики Беларусь от 27.07.2016 №49 «О проектах государственно-частного партнерства» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018
4. Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 №57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018
5. Астрейко И.В. О государственно-частном партнерстве в Беларуси [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018

УДК 657(075.8)

Єремян О.М.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку, аудиту і оподаткування
Херсонський національний технічний університет
м. Херсон, Україна

НОВАЦІЇ ЩОДО ТРАНСФОРМАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ТА КОНСОЛІДОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ УКРАЇНСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ В ЗВІТНІСТЬ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

Прийняття та запровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) в окремо взятій країні відбувається в середовищі та під впливом певних економічних , політичних, правових і культурних чинників.

Запровадження принципів і методів МСФЗ в Україні здійснюється в умовах існуючої системи державного регулювання бухгалтерського обліку. Нещодавно було ухвалено численні зміни до Закону про бухгалтерський облік. Значною мірою їх поява викликана потребою імплементувати в українське законодавство норми, прийняті в Євросоюзі. Річ у тім, що Європейський Парламент та Рада ЄС ухвалили Директиву про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов’язану звітність певних типів підприємств від 26.06.2013 р. № 2013/34/ЄС [1]. Цей документ містить нові умови складання, подання та оприлюднення фінансової звітності, а також порядок визнання та оцінки певних видів активів та зобов’язань, доходів і витрат. Причому запроваджені новації в окремих місцях досить суттєво відрізняються від правил Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Саме тому законодавці підготували коментовані зміни, а також внесли чимало власних ідей. Відтепер Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" (щодо удосконалення деяких положень)» від 05.10.2017 № 2164-VIII [2] поширюється також на операції з виконання державного та місцевих бюджетів і складання фінансової звітності про виконання бюджетів з урахуванням бюджетного законодавства.

Слід зазначити, що з метою складання, подання та оприлюднення фінансової та консолідованої фінансової звітності у Директиві ЄС № 2013/34/ЄС [1] встановлено нові критерії класифікації підприємств за розміром**.** Таку класифікацію відображено в оновленому законі. Вона не збігається з тією, що міститься у ст. 55 Господарського кодексу України (ГКУ), яка, нагадаємо, теж має європейське коріння. У Регламенті Комісії (ЄС) від 12.01.2001 р. № 70/2001 про застосування ст.ст. 87 та 88 Договору про заснування ЄС про надання державної допомоги підприємствам малого та середнього бізнесу були визначені категорії підприємств, які зараз містяться в ГКУ.

Щоправда, призначення цієї класифікації дещо інше, вона створена з метою підтримки та розвитку малого та середнього бізнесу. У табл. 1 наведено

показники, за якими визначають, до якої категорії належить підприємство відповідно до Закону про бухгалтерський облік та ГКУ.

Таблиця 1

Класифікація підприємства залежно від показників

Категорія підприємства за розміром	Закон про бухоблік*			ГКУ	
	балансова вартість активів	чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	середня кількість працівників	річний дохід від будь-якої діяльності	середня кількість працівників за звітний період (календарний рік)
Мікропідприємства	До 350 тис. євро**	До 700 тис. євро	До 10 осіб	До 2 млн євро	До 10 осіб
Малі підприємства	До 4 млн євро	До 8 млн євро	До 50 осіб	До 10 млн євро	До 50 осіб
Середні підприємства	До 20 млн євро	До 40 млн євро	До 250 осіб	Не визначені	Не визначені
Великі підприємства***	Понад 20 млн євро	Понад 40 млн євро	Понад 250 осіб	Понад 50 млн євро	Понад 250 осіб

* Використовуються показники на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному.

****** Для визначення відповідності критеріям, зазначеним в євро, застосовується офіційний курс гривні щодо іноземних валют (середній за період), розрахований на підставі курсів НБУ, що встановлювались для євро протягом відповідного року.

******* У пункті 14.1.24 ПКУ міститься ще одне визначення: *великий платник податків* — це юридична особа, у якої обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищує 500 млн грн або загальна сума сплачених до Держбюджету податків за такий самий період перевищує 12 млн грн.

На новоутворених підприємствах, визначаючи відповідність критеріям, застосовують показники на дату складання річної фінансової звітності**.**

Якщо підприємство однієї з наведених категорій за показниками річної фінансової звітності протягом двох років поспіль не відповідає наведеним критеріям, воно переходить до відповідної категорії підприємств (тобто визнається більшим або меншим).

Оскільки в законодавстві України поділ підприємств на великі та малі використовується досить часто, одночасне існування кількох класифікацій може призвести до конфліктних ситуацій.

Відповідно до внесених змін, за міжнародними стандартами фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність складають підприємства:

- що становлять суспільний інтерес;
- публічні акціонерні товариства;

- підприємства, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення;
- підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України.

Згідно зі внесеними змінами фінансова та консолідована фінансова звітність за міжнародними стандартами складається на підставі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами.

Отже, можна зробити висновок, що нормативна база України знаходиться на етапі уніфікації методології складання фінансової та консолідованої звітності з міжнародними стандартами, які потребують глибокої деталізації проведення аналізу показників та методів консолідації.

Список використаних інформаційних джерел

1. Директива про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов'язану звітність певних типів підприємств від 26.06.2013 р. № 2013/34/ЄС [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.apu.com.ua/event/771-direktiva-2013-34-esevropejskogo-parlamentu-ta-radi-vid-26-kvitnya-2014-rneofitsijnij-pereklad.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" (щодо удосконалення деяких положень)» від 05.10.2017р. №2164-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2164-19

УДК 657

Кесарчук Г.С.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна
Пінзель В.В.
студентка 4 курсу
економічного факультету
спеціальність «Облік і оподаткування»
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ОБЛІК НАРАХУВАННЯ ТА УТРИМАННЯ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ В США І В УКРАЇНІ: ПОРІВНЯЛЬНІ АСПЕКТИ

Важливе місце у всій системі обліку на підприємстві відіграє бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці. З одного боку, заробітна плата є мотивуючим чинником для працівників, що сприяє зростанню

продуктивності праці, а з іншого є фактором витрат підприємства. Заробітна плата є не тільки головним джерелом доходів населення, але й визначальним фактором формування соціальної справедливості в суспільстві, платоспроможності, що має безпосередній внесок на економічну активність у реальному секторі народногосподарського комплексу країни.

В українському законодавстві «заробітна плата» трактується як винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [1].

У економічно розвинутих країнах світу упродовж багатьох десятиліть склалися певні форми оплати праці та моделі мотивації працівників. При цьому, західні моделі відрізняються різноманітністю, враховуючи при цьому роль держави в регулюванні діяльності підприємства, рівень економіки в країні, релігійні та національні особливості. Тому, визначаючи важливість категорії «заробітна плата» є потреба вивчення міжнародного досвіду, для створення сучасної системи бухгалтерського обліку нарахування та утримання із заробітної плати в Україні.

Особливу цікавість становить система оплата праці США. Як і в Україні, заробітну плату включають у витрати підприємства. Облік оплати праці в США введеться на рахунку елементів витрат, що на перший погляд викликає схожість з восьмим класом плану рахунків бухгалтерського обліку «Витрати за елементами». Але, в США рахунок поділяють на субрахунки за видами витрат: витрати на оплату праці адміністративно-управлінського персоналу та витрати на оплату праці робітників і службовців. Специфічним рахунком для виплати заробітної плати є рахунок «Чиста заробітна плата до сплати». Під поняттям «чиста заробітна плата» розуміють - суму, яку необхідно сплатити персоналу після всіх можливих утримань із заробітної плати.

Головною особливістю США є те, що це - федеративна республіка, в якій чітко розмежовані федеративний уряд та уряди штатів. Саме через це оподаткування в цій державі побудовано за складною системою, яка встановлюються на двох рівнях.

Аналогом українського податку «податок з доходів фізичних осіб», в США є федеративний індивідуальний прибутковий податок. Але є певні відмінності, так як податок з доходів фізичних осіб в Україні обчислюється за сталою шкалою і становить — 18% від доходів фізичної особи за трудовими та цивільно-правовими договорами.

А федеративний індивідуальний прибутковий податок, стягується пропорційно до величини заробітної плати, тому сума його залежить від заробітку за прогресивною шкалою, ставки коливаються від 10,5% до 39.6% і наявності у працівника пільг та знижок щодо сплати податку.

В США для того щоб правильно обчислити федеративний індивідуальний прибутковий податок, потрібно розуміти категорію платника.

Існують наступні категорії:

- ✓ неодружений;
- ✓ одружений платник, що подає декларацію окремо від свого чоловіка/жінки;
- ✓ одружений платник, що подає декларацію разом зі своїм чоловіком/жінкою;
- ✓ голова домогосподарства; вдова/вдівець із залежною дитиною.

В США, із заробітної плати також сплачується прибутковий податок штату, який визначається вже в індивідуальному порядку. В залежності від того, де проживає людина. До речі, в деяких штатах він і зовсім відсутній. У Техасі, наприклад. Взагалі таких "безподаткових" вісім штатів. А в Нью-Йорку він становить - 10 %. Разом з прибутковим – це вже 29 % утримань.

В Україні єдиний соціальний внесок сплачує роботодавець. Для порівняння в США є схожий збір, що регулюється федеральним Законом про соціальне забезпечення. Саме цей збір, утримують в однакових розмірах за рахунок обов'язкових утримань із заробітної плати працівника та відрахувань на заробітну плату за рахунок роботодавця. Для відрахувань на обов'язкове соціальне було встановлено ставку 7,15 % для перших $42,000, отриманих кожним працівником протягом року.

Таким чином, досвід США є становить інтерес у плані застосування прогресивної шкали, щодо утримань із заробітної плати. Звичайно, вона займає більше часу для розрахунків, ніж стала, але попри це є справедливою: чим більше людина заробляє, тим більше вона має сплачувати податків. В Україні доцільно було б запровадити прогресивну шкалу, але з врахуванням менших ставок, адже в США вони достатньо високі. Слід додати, що сума всіх утримань, із заробітної плати складає в Україні - 19.5% (військовий збір + податок з доходів фізичних осіб), а в США для звичайної неодруженої людини сума утримань із заробітної плати складає - 37% .Це майже вдвічі більше ніж в Україні.

Список використаних інформаційних джерел

1. Про оплату праці : Закон України № 144 від 24 березня 1995 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр. – Редакція від 01.01.2017

УДК 657.422.8:006.1

Кирильєва Л.О.
к.е.н., доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування
Харківський державний університет харчування та торгівлі
м. Харків, Україна
Наумова Т.А.
к.е.н., доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування
Харківський державний університет харчування та торгівлі
м. Харків, Україна
Шеховцова Д.Д.
к.е.н.
асистент кафедри бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування
Харківський державний університет харчування та торгівлі
м. Харків, Україна

ВИЗНАННЯ ВИРУЧКИ ВІД ПРОДАЖУ ТОВАРІВ В УМОВАХ СТАНДАРТИЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Глобалізація процесів економіки безпосередньо впливає на розвиток бухгалтерського обліку операцій з продажу товарів, де одним з основних об’єктів виступає дохід операційної діяльності. Значна частка в загальній сумі доходу підприємств торгівлі займає виручка від реалізації товарів (послуг), відображення якої в системі бухгалтерського обліку є основним інформаційним джерелом для прийняття рішень щодо розробки ефективних заходів з активізації продажу товарів. Однак в умовах стандартизації обліку виникає низка дискусійних питань щодо оцінки та визнання доходу від операційної діяльності в обліковій системі торговельного підприємства. Це пов’язано з введенням в 2017 р. Міжнародного стандарту фінансової звітності — IFRS 15 «Виручка по договорах з покупцями» [1], який замінює собою стандарти МСБО (IAS) 11 «Договори будівництва» [2] і МСБО (IAS) 18 «Виручка» [3], а також Інтерпретації стандартів фінансової звітності КТМФЗ 13 «Програми лояльності клієнтів», КТМФЗ 15 «Договори на будівництво нерухомості», КТМФЗ 18 «Отримання активів від клієнтів».

Основні судження з урахуванням вимог МСФЗ 15 направлені на розкриття інформації про суму та момент визнання виручки у фінансовій звітності. За стандартом необхідно виконувати алгоритм дій (модель «п’яти кроків» до визнання виручки»):

1. ідентифікувати договір з покупцем;
2. визначити зобов'язання до виконання відповідно договору;
3. визначити ціну операції за договором;
4. розподілити ціну операції;

5. визнати виручку в момент виконання підприємством зобов'язань в межах договору.

Аналіз трактування основних положень запропонованої в стандарті моделі визнання виручки свідчить про її універсальність та можливість використана у будь-яких галузях економіки. Однак наслідки використання МСФЗ 15 «Виручка по договорах з покупцями» по різному вплинуть на формування облікової політики в частині визнання виручки в підприємствах роздрібної та оптової торгівлі (табл. 1).

Вважаємо, що всі кроки моделі визнання виручки в підприємствах оптової торгівлі повністю повинні виконуватися. Перший крок має більш юридичний аспект та виконується підприємствами торгівлі за умов дотримання критеріїв: затвердження договору та ідентифікація зобов'язань до виконання; договір має комерційний зміст; визнання прав покупця та продавця стосовно товарів; вірогідність отримання відшкодування за товари є високою. Також в договорі повинно бути визначено суттєві ризики та винагороди.

Таблиця 1

Визнання виручки в підприємствах торгівлі відповідно МСФЗ 15 «Виручка по договорах з покупцями»

Підприємства торгівлі	Ідентифікація договору з покупцем	Визначення зобов'язань відповідно договору	Визначення ціни операції	Розподіл ціни операції	Визнання виручки
Роздрібна торгівля	-	-	-	-	+
Оптова торгівля	+	+	+	+	+

Другий крок моделі передбачає ідентифікацію зобов'язань до виконання відповідно договору. Для цього необхідно оцінити товари (послуги), які обіцяні покупцю та зобов'язання до виконання. Зобов'язання в межах договору можуть визнаватися:

в рамках поставки товарів (партій товарів), які відрізняються між собою;

в рамках поставки товарів, які є майже однакові між собою (за серією, артикулом) та конкретно обраного виду реалізації.

Третій крок передбачає, що в обліковій політиці підприємства торгівлі повинна бути визначена ціна операції, під якою розуміється сума, яку очікує суб'єкт господарювання отримати в обмін на передані товари покупцю, за виключення сум отриманих від третіх сторін. Сума в договорі може бути фіксованою або змінною. В підприємствах торгівлі змінна ціна може бути визначена, коли передбачаються господарські операції зі знижками, існує ймовірність повернення товару, гарантійне обслуговування за договором, сервісне обслуговування, монтаж після реалізації товарів, ризики.

Якщо поставка товарів передбачає кілька різних зобов'язань покупцем, то згідно МСФЗ 15 «Виручка по договорах з покупцями» необхідно ціну операції за договором розподілити (четвертий крок). Бухгалтеру слід розподілити ціну операції за кожним видом зобов’язань у сумі очікуваного відшкодування за умов передачі обіцяних товарів покупцю.

Логічним завершенням всіх кроків за розглянутою моделлю є визнання виручки Виручка визнається в момент, коли покупець виконав свої контрактні зобов’язання. Відповідно стандарту, підприємство визнає виручку в момент переходу до покупця права управління та контролю над товаром. Про перехід права до покупця з управління товаром свідчить інформація: суб’єкт господарювання має право на оплату товару; покупець має право власності на товар; суб’єкт господарювання передало фізичне володіння товаром; покупцю передані суттєві ризики і вигоди, пов'язані з правом власності на актив; покупець прийняв товар.

Відповідно стандарту виручка може визнаватися протягом певного періоду або одномоментно. Відповідно до вимог МСФЗ 15 «Виручка по договорах з покупцями», виручка визнається протягом певного періоду при дотриманні одного з критеріїв:

замовник одержує і використовує всі вигоди від результатів роботи виконавця в межах угоди, а також виконує договірні зобов’язання;

виконавець створює або поліпшує актив, контроль над яким отримує покупець після закінчення робіт;

виконавець, що створює актив за умов здійснених операцій, не може його використовувати на інші цілі та має право вимагати від замовника виконання зобов’язань за результати роботи в межах договору.

Якщо умови договору не відповідають ні одному з перерахованих критеріїв визнання виручки протягом певного періоду, то вона визнається одномоментно. Аналіз ситуацій визнання виручки свідчить, що для підприємств торгівлі переважно виручка визнається одномоментно, оскільки створення, доопрацювання активу протягом тривалого часу не є характерним для операцій з продажу товарів. Однак, реалізація сучасних стратегій розвитку підприємства, функціонування підприємствах торгівлі в умовах невизначеності призводить до трансформації взаємовідносин з контрагентами, посилення уваги в договорах до умов виконання контрактних зобов’язань, що вплине на визнання виручки в системі бухгалтерського обліку і протягом певного періоду.

Норми МСФЗ 15 «Виручка по договорах з покупцями» забезпечують дотримання принципів бухгалтерського обліку: періодичність, послідовність, превалювання сутності над формою, нарахування та відповідності доходів та витрат.

Таким чином, для розкриття інформації в бухгалтерському обліку та звітності про величину та момент визнання виручки від продажу товарів підприємствам торгівлі необхідно переглянути складові облікової політики в

частині доходів операційної діяльності з урахуванням вимог МСФЗ 15 «Виручка по договорах з покупцями», що дозволить побудувати раціональну систему обліку фінансових результатів та оподаткування.

Список використаних інформаційних джерел

1. IFRS 15 – Revenue from Contracts with Customers [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.iasplus.com/en/standards/ifrs/ifrs15
2. IAS 11 – Construction Contracts [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias11
3. IAS 18 — Revenue Customers [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias18

УДК 657

Козак В.Г.
к.е.н., доцент
доцент кафедри міжнародного обліку і аудиту
ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна

ЗАРОБІТНА ПЛАТА В ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ: ОСОБЛИВОСТІ НАРАХУВАННЯ ТА ВИПЛАТИ

Іноземці та особи без громадянства, що перебувають в Україні на законних підставах, користуються тими самими правами і свободами, а також несуть такі самі обов'язки, як і громадяни України [1].

Підприємства мають право на застосування праці іноземців та осіб без громадянства на території України на підставі дозволу, що видається територіальними органами центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері зайнятості населення та трудової міграції, на строк до одного року [2].

При застосування праці іноземців та осіб без громадянства на території України їм здійснюються поточні виплати, які включають: заробітну плату за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці; виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час); премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу, тощо [3].

Зазначені виплати належать до поточних неторговельних операцій в іноземній валюті [4].

Нарахована сума виплати працівникам за роботу, виконану ними протягом звітного періоду, визнається поточним зобов'язанням.

Зобов'язання, які будуть сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів відносяться до монетарних статей балансу. Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться на дату здійснення господарської операції та на дату балансу [5].

Заробітна плата має виплачуватися працівникам не рідше двох разів на місяць [6]. А отже і нарахування заробітної плати також має відбуватися двічі. Це ускладнює її відображення у звітності за період, у якому виконувалася робота.

Тому, ми вважаємо, що заробітна плата в іноземній валюті має нараховуватися і виплачуватися лише на дату балансу - дату, на яку складений баланс підприємства. Звичайно датою балансу є кінець останнього дня звітного періоду [7]. З метою уникнення порушення законодавства стосовно двох виплат, як вихід з ситуації, необхідно отримати відповідну заяву від працівника.

Здійснення відрахувань (утримань) з заробітної плати в іноземній валюті також мають особливості.

Під час нарахування (отримання) доходів, отриманих у вигляді валютних цінностей або інших активів (вартість яких виражена в іноземній валюті або міжнародних розрахункових одиницях), такі доходи перераховуються у гривні за валютним курсом Національного банку України, що діє на момент нарахування (отримання) таких доходів [8].

Обчислення єдиного внеску із сум, виражених в іноземній валюті, здійснюється шляхом перерахування зазначених сум у національну валюту України за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, установленим Національним банком України на день обчислення єдиного внеску [9].

Таким чином штучно створений розрив у часі між *моментом нарахування (отримання)* доходів і *днем обчислення* єдиного внеску.

Існуючі розбіжності у подальшому можуть призвести до помилок (некоректного відображення поточних зобов'язань) і, можливо, як наслідок, до застосування штрафних санкцій контролюючими органами. Тому, і у цьому випадку, ми вважаємо, що визначення сум відрахувань (утримань) з заробітної плати в іноземній валюті має здійснюватися на дату балансу, тобто на момент нарахування (отримання) доходів.

Об'єктом оподаткування нерезидента є:

- загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні;
- доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання).

До загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включаються доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту).

Що ж стосується виплати заробітної плати працівників підприємств на території України, то вона виплачується у грошових знаках, що мають законний обіг на території України, банківськими чеками [10].

Проте, юридичні особи - резиденти та іноземні представництва можуть використовувати готівкову іноземну валюту з поточних рахунків для оплати праці, виплати премій і призів працівникам-нерезидентам, які працюють в Україні за контрактом [11].

Так, з поточного рахунку в іноземній валюті юридичних осіб-резидентів за розпорядженням власника рахунку здійснюються операції з оплати праці працівників-нерезидентів, які згідно з укладеними трудовими договорами (контрактами) працюють в Україні (виплата готівкою або перерахування на рахунки цих осіб, відкриті в уповноважених банках України) [12].

Таким чином, здійснення розрахунків з оплати праці в іноземній валюті на території України є можливим, хоч і певною мірою складним, процесом.

Список використаних інформаційних джерел

1. Конституція України від 28.06.1996 р. № 254-к/96-ВР.
2. Закон України «Про зайнятість населення» від 05.07.2012 р. № 5067-VI.
3. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» від 28.10.2003 р. № 601.
4. Постанова Правління Національного банку України «Про затвердження нормативно-правових актів Національного банку України» від 10.08.2005 р. № 281 [Положення про порядок та умови торгівлі іноземною валютою].
5. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» від 10.08.2000 р. № 193.
6. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 р. № 322-VIII.
7. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку» від 28.05.1999 р. № 137 [6 «Виправлення помилок та зміни у фінансових звітах].
8. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.
9. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI.
10. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 № 108/95-ВР.
11. Постанова Правління Національного банку України «Про затвердження Правил використання готівкової іноземної валюти на території України та внесення змін до деяких нормативно-правових актів Національного банку України» від 30.05.2007 р. № 200.
12. Постанова Правління Національного банку України «Про затвердження Інструкції про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах» від 12.11.2003 р. № 492.

УДК 657.471/.474

Корольова О.І.
к.е.н., доцент кафедри «Фінанси, облік і аудит»
Національний транспортний університет
м. Київ, Україна

ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

В сучасних умовах господарювання на тлі економічної кризи особливо гостро постає питання раціонального використання матеріальних і фінансових ресурсів. За таких обставин організація дієвої та ефективної системи обліку і контролю є першочерговим завданням вітчизняного виробника. Втім, дослідження сучасного стану обліку витрат та калькулювання собівартості продукції на підприємствах України показало, що на сьогодні більша частина інформації, яка накопичується в системі управлінського обліку, не затребувана підприємцями, оскільки серед них відсутнє усвідомлення тих переваг, що надає світовий досвід управління витратами. Це і є однією із причин низького впровадження на практиці прогресивних методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на вітчизняних підприємствах.

Втім наявність достовірної та своєчасної інформації про стан виробництва, розмір витрат, ефективність застосовуваної підприємством технології виробництва, раціональність використання ресурсів є необхідною умовою якісного контролю господарської діяльності підприємства. Отримати таку інформацію можна в чітко налагодженій системі обліку та контролю. В першу чергу це стосується обліку витрат, оскільки об'єктивна та своєчасна інформація про розмір витрачання ресурсів на виробництво, дає можливість вчасно реагувати на факти безгосподарності, марнотратства та зловживань у сфері виробництва.

Важливою функцією управління витратами кожного підприємства є узгоджена система контролю. Функція ефективного контролю за реалізацією прийнятих управлінських рішень здійснюється шляхом створення системи контролю, розподілом контрольних обов’язків окремих служб та фінансових менеджерів, визначення системи контрольованих показників та оперативним реагуванням на результати здійснення контролю. Проте, роль внутрішнього контролю не обмежується суто економічними функціями. Не менш важливою є його соціально-виховна функція. Соціальна ефективність внутрішнього контролю проявляється у здатності впливати на результати діяльності підприємства для забезпечення основних соціальних потреб суспільства, а саме: забезпечення достатньої якості продукції через контроль виробленої продукції на безпечність її для людського життя; збереження навколишнього середовища, поліпшення екологічної ситуації через відмову від шкідливого виробництва та

запровадження в технологічний процес альтернативних (нешкідливих) для навколишнього середовища технологій.

Слід зазначити, що в умовах жорсткої конкуренції, контроль доцільно орієнтувати не лише на внутрішнє споживання ресурсів, але і розглядати його як засіб оцінки господарської діяльності з погляду застосованої підприємством технології виробництва. Контроль ефективності виробничої діяльності підприємства доцільно здійснювати шляхом співставлення продуктивності праці, кількості продукції випущеної за 1 машино-годину та рівня витрачання матеріальних ресурсів на підприємстві з аналогічними показниками підприємств-лідерів у даному виді діяльності, тобто з еталонними показниками. Впровадження такого підходу дасть можливість контролювати конкурентоспроможність підприємства і оцінювати ефективність виробничого процесу з погляду наближення до еталону, тобто до показників кращих виробників в галузі.

Підводячи підсумок проведеного дослідження, слід зазначити, що внутрішньогосподарський контроль на підприємстві виконує роль координатора господарської діяльності та гаранта дотримання її законності і правопорядку. На сьогодні існує ряд проблем, які стоять на заваді розвитку внутрішньогосподарського контролю в Україні. Це перш за все відсутність належної нормативно-правової бази, яка б регламентувала процес функціонування внутрішнього контролю на підприємстві, нерозробленність його методики, низька оперативність та об'єктивність, незатребуваність інформації менеджерами через не усвідомлення її важливості у прийнятті рішень.

УДК 657

Коротаев С.Л.
д.э.н., профессор
профессор кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита
в отраслях народного хозяйства
Белорусский государственный экономический университет
г. Минск, Республика Беларусь
Немеровец А.В.
директор аудиторской компании ООО «АудитИнком»
г. Минск, Республика Беларусь

ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ АУТСОРСИНГА БУХГАЛТЕРСКИХ УСЛУГ В БЕЛАРУСИ

В настоящее время в развитых странах мира активно развивается аутсорсинг бухгалтерских услуг [1]. Преимущества такой формы организации учета для пользователей аутсорсинговых бухгалтерских услуг, каковыми, как правило, являются организации среднего и малого бизнеса, хорошо известны:

- меньшие затраты на ведение бухгалтерского учета в связи с тем, что оплата аутсорсинговых услуг меньше (в ряде случаев в разы), чем расходы на содержание штатного бухгалтера;

- отсутствие финансовых затрат на поддержание и повышение профессионального уровня бухгалтера, на приобретение и содержание бухгалтерской информационно-правовой базы, поскольку такие затраты несет аутсорсинговая компания или непосредственно аутсорсер;

- отсутствие финансовых затрат на создание рабочего места бухгалтера (оборудование, компьютерная техника, программное обеспечение и т.д.);

- высвобождение площадей офиса, которые были бы задействованы для рабочего места штатного бухгалтера, для хранения бухгалтерской документации;

- постоянное бухгалтерское сопровождение финансово-хозяйственной деятельности организации, в то время как при работе штатного бухгалтера этот бухгалтер может болеть, находиться в отпуске, на курсах повышения квалификации и т.д.;

- ответственность за качество аутсорсинговых услуг (достоверность отчетности, правильность исчисления налогов и т.д.) несет, как правило, аутсорсинговая компания.

Вместе с тем, несмотря на обозначенные выше преимущества, в постсоветских странах [2], в том числе в Беларуси [3, 4], аутсорсинг находится в начальной стадии становления, его услугами пользуется очень ограниченное количество субъектов хозяйствования. Основными причинами такого положения являются, по нашему мнению, следующие:

- наличие значительного количества крупных предприятий с превалирующей долей государства в их уставном капитале;

- отсутствие необходимой законодательной базы, которая бы регламентировала вопросы организации и осуществления аутсорсинга бухгалтерских услуг;

- в ряде случаев деятельность субъектов хозяйствования имеет глубоко выраженный отраслевой характер с множеством нюансов в организации и ведении учета, в связи с чем не каждая аутсорсинговая компания может справиться с ведением учета таких организаций;

- учредители и руководство организаций в стремлении минимизировать свои расходы, в частности в части уплаты налогов, нередко используют незаконные или сомнительные способы учета, в то время как при ведении учета аутсорсинговой компанией такие способы будут исключены;

- работа «со своей бухгалтерией», находящейся в прямом подчинении руководителя позволяет, как правило, обеспечить б*о*льшую оперативность в работе, чем в случае, когда учет ведется сторонней организацией;

- руководство компании при оценке возможности работы с аутсорсинговой компанией испытывает опасения в части:

- потери оперативного финансового контроля за денежными потоками,

- возможности оперативного получения от аутсорсера информации для проведения анализа результативности работы организации с целью принятия эффективных управленческих решений,

- соблюдения со стороны аутсорсера конфиденциальности, коммерческой тайны, сохранности передаваемой документации,

- возможности возмещения аутсорсером финансовых потерь, обусловленных его непрофессиональными действиями,

- возможности банкротства аутсорсера и потери всей информационной базы по организации, имеющейся у аутсорсера;

- передача ведения учета и составления финансовой отчетности аутсорсеру требует от заказчика услуг соблюдения определенных процедур передачи первичных учетных документов, что обуславливает необходимость содержать штат, который бы обеспечивал необходимое взаимодействие с аутсорсером. Нередко это может нивелировать тот финансовый эффект, который обеспечивается отказом от бухгалтерской службы на предприятии.

Следует отметить, что опасения руководства коммерческих организаций передать свою бухгалтерию на аутсорсинг небеспочвенны.

Нередко аутсорсинговые компании страдают недостатком профессиональных бухгалтеров, что обусловлено, как правило, низким уровнем оплаты персонала таких компаний. Чтобы привлечь профессионалов, которым можно было бы платить больше, аутсорсинговые компании идут на то, чтобы их специалисты обслуживали как можно больше клиентов. Нередки случаи, когда один специалист обслуживает больше десятка клиентов. Говорить о качестве услуг в таком случае достаточно сложно. В итоге – отказ от услуг аутсорсера и поиск нового либо возврат к ведению учета собственными силами.

В договорах клиентов с аутсорсером, как правило, оговаривается, что последний берет на себя обязательства по возмещению ущерба, обусловленного неуплатой налогов и неналоговых платежей, некачественным оказанием аутсорсинговых услуг. Вместе с тем постановка аутсорсинговых услуг «на поток», отсутствие профессиональных кадров, постоянные изменения законодательства по учету и налогообложению делают аутсорсинговую деятельность рисковой, с реальными перспективами банкротства аутсорсеров.

Выполненный в ходе исследования анализ показал, что:

- в настоящее время для Беларуси аутсорсинг может использоваться в качестве действенного инструмента организации и ведения бухгалтерского учета только в отношении микроорганизаций, а также малых и в отдельных случаях средних предприятий. Для крупных предприятий аутсорсинг еще в течение длительного времени применяться, по нашему мнению, не будет, поскольку для таких компаний характерны сложные бизнес-процессы, многопрофильная деятельность, большие документопотоки;

- полагаем, что в Беларуси, как и в развитых странах, наибольшее распространение получит аутсорсинг торговых организаций, составляющих

основу малого бизнеса с относительно однородными хозяйственными операциями, а также предприятий с иностранными участниками, для которых аутсорсинг – это уже традиционная для запада система удаленной организации ведения бухгалтерского учета и составления отчетности;

- с учетом необходимости обеспечения высокого качества аутсорсинговых услуг их концентрация, по нашему мнению, будет не в специализированных аутсорсинговых фирмах, а прежде всего в аудиторских компаниях, испытывающих проблемы с объемами работ, обусловленными существенным сокращением в Беларуси с 01.01.2014 года объемов обязательного аудита;

- определенные перспективы имеет «кустовой аутсорсинг», суть которого заключается в создании для «куста» предприятий (холдингов, аффилированных и взаимозависимых лиц) «домашней» аутсорсинговой компании, которая бы в интересах собственников не только вела бухгалтерский учет организаций группы, но и составляла их финансовую, в том числе консолидированную отчетность.

В целях развития аутсорсинга аудиторских услуг в Беларуси считаем необходимым осуществление на законодательном уровне следующих мероприятий:

- внести в действующие нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету дополнения и изменения, которые бы регламентировали вопросы организации и осуществления аутсорсинга бухгалтерских услуг;

- установить, что ведение бухгалтерского учета клиентов на условиях аутсорсинга может осуществляться только бухгалтерами, получившими сертификат профессионального бухгалтера;

- предусмотреть обязательное страхование деятельности, связанной с осуществлением аутсорсинга бухгалтерских услуг.

Осуществление таких мероприятий способствовало бы повышению доверия к аутсорсинговым компаниям со стороны потенциальных клиентов и, как результат, развитию аутсорсинга бухгалтерских услуг в Беларуси.

Список использованных информационных источников

1. Гильмиярова М.Р. Проблемы и перспективы развития бухгалтерского аутсорсинга // Вестник ВГУ. Серия: Экономика и управление, 2017. - № 2. – С. 76-80.

2. Васильев А.С., Миргородская Т.В. Проблемы и перспективы аутсорсинга бухгалтерского учета в России // Международный научно-исследовательский журнал, 2015. - Выпуск № 1. Часть 2. – С. 19-21.

3. Аутсорсинг в Беларуси: за и против [Электронный ресурс]. - Режим доступа : https://bel.biz/completed/management/upravlenie/ autsorsing_v_belarusi_za _i_protiv/. –Дата доступа : 14.04.2014.

4. Еськова Л.Ф., Дрозд А.М., Маневич А.В. Аутсорсинг в Республике Беларусь [Электронный ресурс]. - Режим доступа : http://elib.bsu.by/bitstream/ 123456789/89793/1/drozd_manevich_sbornik11_tom1.pdf. - Дата доступа : 12.03.2017.

УДК 657.01

Корягін М. В.
д.е.н., професор
професор кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна
Чік М. Ю.
к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна

НАУКОВО-ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОЩАДЛИВОГО (LEAN) ОБЛІКУ

Lean облік – це система, яка може не тільки скоротити бухгалтерські операції, але і привести до підвищення продуктивності виробництва; це спосіб організації фінансово-господарської діяльності, який включає в себе оптимізацію бізнес-процесів, орієнтацію на потреба замовника, покращення якості продукції, яка виготовляється чи робіт, послуг, які надаються, за рахунок зменшення чи оптимізації витрат.

Засновником цієї новітньої системи є Таїті Оно, який об’єднав кращий світовий досвід, розпочав роботу в Toyota Motor Corporation у 1943 р. Уже в середині 1950-х рр. він розпочав вибудовувати особливу систему організації виробництва, яка отримала назву «Виробнича система Toyota» чи Toyota Production System (TPS).

Система Toyota отримала поширення в західній інтерпретації як Lean production, Lean manufacturing. Варто зазначити, що ідеї «бережливого виробництва» були висловлені ще Генрі Фордом, але вони не були сприйняті бізнес-середовищем, тому що суттєво випереджували економічну ситуацію, яка була у той час.

Спочатку концепція бережливого виробництва могла бути використана тільки для виробничих галузей, у першу чергу для автомобілебудування. Пізніше вона була адаптована до торгівлі, сфери послуг, комунального господарства, охорони здоров’я, військової промисловості, державного сектору та бухгалтерського обліку.

Потім появилась можливість за допомогою концепції бережливого виробництва оптимізувати процес комунікації між покупцем і постачальником, процес доставки та обслуговування продукції. У період високої конкуренції підприємствам усіх країн залишається тільки використовувати кращі світові технології менеджменту, створювати продукти і послуги, які б максимально задовільнили клієнтів по якості і ціні.

Сьогодні ефективність діяльності багатьох американських і європейських компаній із значною економічною швидкістю виходить на зовсім нові рубежі, які були недоступні ще десятиліття тому, а конкуренти з особливим азартом

прагнуть їх наздогнати і перегнати. На нашу думку, ініціаторами такої активності є теоретики і практики «бережливого обліку», які давно помітили, що будь-яке виробництво приносить максимальний прибуток, коли воно здатне створювати і поставляти саме ту продукцію, яку бажають придбати покупці, і саме тоді, коли ця продукція їм особливо необхідна. У чистому вигляді таке виробництво має поступово перейти на створення унікальної продукції для індивідуальних споживачів за такою собівартістю як продукція масового виробництва.

Проте, завжди є суб'єкти господарювання, які готові завойовувати нові ринки, знаходячи покупців на великі обсяги однієї і тієї же або дуже схожої продукції. І завжди знаходиться продукція, яку можна виробляти на конвеєрі, працюючому цілодобово у три зміни. Але для більшості продукції основними тенденціями розвитку є зменшення партій продукції при збільшенні різноманіття продукції, асортименту і відмінних рис, що можна ефективно забезпечити, дотримуючи основних принципів lean обліку:

- виробництво продукції (надання послуг) тільки на підставі споживчого попиту;
- кожен проміжний етап виробництва запускається точно за сигналом про наявності попиту на наступному етапі виробництва;
- матеріально-технічні запаси для забезпечення виробництва істотно скорочуються.

Процес створення «бережливого» підприємства і переходу на lean облік стосується усіх працівників підприємства, у тому числі рядових співробітників, тобто від простих робітників до технічних фахівців, які здійснюють взаємодію з клієнтами. Керівництво забезпечує спостереження, підтримку і бере активну участь у діяльності підприємства на всіх рівнях. У цій системі слабких ланок не існує. Група фінансового обліку, орієнтована на нові завдання, надає інформацію для прийняття вірних тактичних і стратегічних рішень.

Новітня система lean обліку стає найбільш ефективною при наявності ефективного lean виробництва. Основний акцент lean облік робить не так на докладному аналізі результатів минулої діяльності (з оптимізацією окремих частин процесу), а на використанні стратегічних можливостей, пов'язаних з використанням нових ресурсів (у міру усунення виробничих втрат) і на тактичних аспектах на рівні виробничих цехів з постійним моніторингом і вдосконаленням їх поточної діяльності (що створює витрати). Дана система є складною і повинна впроваджуватися поетапно в гармонійному поєднанні з lean виробництвом.

Існує декілька факторів успіху концепції lean обліку. Процедура її впровадження сформульована в Довіднику американського інженера з якості як «визначення, вибір і виконання». Найбільшу увагу при цьому приділялось вибору такої організації lean обліку, яка повинна бути обґрунтована як з точки зору найбільшої економічної доцільності, так і з точки зору можливості

виконання на практиці. Цікаво відзначити, що фахівець, який є знавцем концепції lean обліку може працювати як найманим працівником на підприємстві, так і бути зовнішнім консультантом, тому що:

- він незалежний і може здійснювати достовірні оцінки і професійні судження;
- він не сприймається співробітниками як «один із них», до його професійної думки дослухаються як до думки експерта в питаннях організації lean обліку;
- репутація і подальша кар'єра знавця концепції lean обліку повністю визначається успіхом реалізованих ним проектів щодо організації lean обліку, що пояснює його високий рівень мотивації.

Спеціалісти, які володіють знаннями lean обліку, можуть працевлаштовуватися як на умовах часткової, так і повної зайнятості. Для здійснення оцінки результатів їх діяльності встановлюється «нижня і верхня межа економії», що означає – за рік роботи спеціаліст такої категорії, який працює на умовах повної зайнятості, повинен забезпечити підприємству економію витрат від 500 тис. до 1 млн. дол. Якщо економія витрат не досягне нижньої межі, це означає невідповідність кваліфікації фахівця, перевищення верхньої межі економії витрат є малоймовірним.

Таким чином, зниження витрат – це не основна ціль lean обліку, а основний спосіб досягнення мети цієї концепції – збільшення прибутку, удосконалення фінансово-господарської діяльності і підвищення конкурентоспроможності.

УДК 657.631.1:339.94

Кошова Н. В.
студентка
Відокремлений підрозділ Національного університету біоресурсів і природокористування України «Ніжинський агротехнічний інститут»
м. Ніжин, України

ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ЗЕМЕЛЬНИХ ВІДНОСИН У СУЧАСНИХ УМОВАХ ІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ

Розвиток земельних відносин кожної держави ґрунтується на притаманних їм особливостям розвитку, земельно-ресурсному потенціалі. Земельний фонд нашої держави становить 5,7% території усієї Європи та складає 60,3 млн га. У загальній структурі земельних ресурсів землі сільськогосподарського призначення займають 70,9% (42,8 млн га). Маючи у своєму володінні такий масштабний і цінний за своїми якісними характеристиками земельний фонд, Україна, за різними оцінками науковців, при умові дотримання оптимальної структури землекористування та відповідного рівня землеробства, потенційно здатна забезпечити продовольством 250-320 млн осіб. Розкриття такого

потенціалу сільськогосподарських земель дозволить Україні зайняти вагоме місце у міжнародному поділі праці та міжнародних відносинах. У такому аспекті важливим і необхідним стає інформаційне забезпечення земельних відносин в умовах інтеграційних процесів. Нині можна відмітити гостру потребу в інформації про стан і використання земельних ділянок в Україні [1].

Різні аспекти обліку сільськогосподарських земель розглядаються у працях В.М. Жука, Н.І. Загребельної, І.В. Замули, О.В. Ільчак, Г.Г. Кірейцева, М.В. Кужельного.

Бухгалтерський облік земельних ділянок регламентується Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [4] і П(С)БО 7 «Основні засоби» [3]. Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» земельні ділянки, що знаходяться у власності підприємств, визнаються активом і, таким чином, стають об’єктами бухгалтерського обліку, зараховуючись до складу основних засобів на підставі Державного акта на право приватної власності на землю. Тобто активом і об’єктом бухгалтерського обліку сьогодні визнаються тільки земельні ділянки, які належать підприємствам. Проте в сільському господарстві склалась така ситуація, що земельні ділянки знаходяться у власності фізичних осіб у формі паїв, а використовують землю на правах оренди сільськогосподарські підприємства. Фізичні особи не ведуть бухгалтерський облік, а підприємства не мають підстав для включення цих ділянок до складу активів. На практиці облік орендованих земельних ділянок або взагалі не ведеться, або ведеться у дуже спрощеному вигляді, не розкриваючи всієї інформації про земельні ділянки та землекористування. Таким чином, велика частина земель сільськогосподарського призначення залишається поза увагою бухгалтерського обліку.

Важливим показником для обліку сільськогосподарських угідь звичайно є їхня вартість. Відсутність нових показників нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення призводить до застосування при економічному регулюванні земельних відносин в Україні застарілих показників грошової оцінки, знижує ефективність управління земельними відносинами, погіршує умови соціального захисту селян – власників земельних ділянок та земельних часток (паїв) [5, с. 369].

Оцінка землі знаходить своє відображення в бухгалтерському обліку не лише при безпосередньому здійсненні цивільно-правових угод, пов’язаних із земельними ділянками в ринковому середовищі, а й під час обрахунку податку на землю, при визначенні загальної вартості об’єкта нерухомості – будівлі з земельною ділянкою, при обчисленні втрат і збитків у разі встановлення сервітутів, у разі формування інвестиційної політики та реорганізації сільськогосподарського підприємства, у випадку економічного обґрунтування ефективного і раціонального використання земельних ділянок, при страхуванні об’єктів нерухомості, додатковій емісії акцій, на випадок проведення процедури банкрутства та ліквідації підприємства. Саме тому грошова оцінка

має стати підсумковим етапом комплексу техніко-економічних заходів щодо оцінки засобів підприємства, який дасть змогу з достатнім ступенем вірогідності встановити ціну землі певної якості.

Значення коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь, земель населених пунктів та інших земель несільськогосподарського призначення, що застосовується кумулятивно залежно від дати проведення нормативно грошової оцінки земель, за 2017 рік становить 1,0. У січні 2017 року Державне агентство земельних ресурсів України оприлюднило розмір нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь у середньому по Україні та в розрізі регіонів, що на 20% більше, ніж у 2015 році. Так, середній розмір грошової оцінки ріллі та перелогів становив 30927,77 грн/га.

Проте існуюча система оцінювання сільськогосподарських земель України, на нашу думку, є недосконалою, характеризується багатьма недоліками. Перш за все, відсутня об'єктивна інформація про сучасний якісний стан цих земель: коефіцієнта норми рентабельності, середньорічної урожайності зернових культур. Це призводить до помилок при формуванні ціни на них та втрати бюджетами та населенням реальних доходів. По-друге, недосконалою є нормативна база щодо оцінки земель. Останнім часом землевпорядники роблять спроби підготувати нові закони та інші нормативні документи, проте нехтують при цьому думкою фахівців-ґрунтознавців. Отже, ринкової ціни на землю в Україні не існує, як і не існує самого ринку. У країнах з ринковою економікою ціни на землю коливаються від 5 до 70 тис. дол. за га.

Підставою для відображення господарських операцій з землею в аналітичному та синтетичного обліку є первинні документи, які складаються на підставі юридичної документації (наприклад, договорів оренди; договорів про відчуження земельних ділянок: купівлі-продажу, міни, дарування тощо; актів на право користування та право володіння; державних актів на право приватної власності на землю; актів про придбання ділянок при проведенні земельних торгів; рішення). Аналіз існуючого стану документального відображення операцій з землею в сільськогосподарських підприємствах свідчить про відсутність належного первинного обліку, що спричинено як відсутністю нормативного забезпечення та спеціалізованих типових форм первинних документів з обліку землі, так і порушенням облікової дисципліни бухгалтерськими службами.

Для належної організації обліку і контролю орендованих земель доцільно розробити реєстр обліку орендованих земельних ділянок у розрізі їх орендодавців з відміткою відповідних договорів на право оренди, за термінами їх дії з зазначенням кадастрової оцінки кожної земельної ділянки та розміру орендної плати.

Податковий кодекс України передбачає необхідність нарахування амортизації на витрати на капітальні поліпшення землі, не пов’язані з будівництвом, а саме: на осушення, збагачення та інші подібні капітальні поліпшення землі. Облік балансової вартості капітального поліпшення землі як

окремого об'єкта основних засобів ведеться у складі основних засобів групи 2 з максимально допустимим строком корисного використання – 15 років [2].

Норми Податкового кодексу установлюють для капітального поліпшення землі особливі правила, згідно з якими в разі вибуття землі як окремого об'єкта власності (у результаті продажу чи іншого відчуження) балансова вартість капітального поліпшення землі як окремого об'єкта основних засобів відноситься до складу витрат за результатами податкового періоду, на який припав такий продаж. Вибуття вартості капітального поліпшення землі з податкових розрахунків прив'язане до вибуття від платника податків землі як окремого об'єкта власності.

Отже, існуюча система обліку земельних ділянок не відповідає вимогам сучасності. Сформувалася гостра потреба в розробці методичних і практичних рекомендацій щодо обліку земельних ділянок сільськогосподарського призначення, які б ураховували інноваційний процес у землекористуванні та ступінь становлення ринкових відносин. А для належної організації обліку і контролю орендованих земель для органічного виробництва доцільно розробити реєстр обліку орендованих земельних ділянок у розрізі їх орендодавців з відміткою відповідних договорів на право оренди, за термінами їх дії з зазначенням кадастрової оцінки кожної земельної ділянки та розміру орендної плати. Актуальним є розрахунок реальної ринкової вартості земель сільськогосподарського призначення України.

Список використаних інформаційних джерел

1. Ільчак О.В. Облікові аспекти земельних відносин в умовах інтеграційних процесів / О.В. Ільчак // БІЗНЕСІНФОРМ. – 2014. - № 8. – С. 223-228.
2. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17.
3. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=293533
4. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 16 липня 1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14
5. Трачова Д. М. Облік і оцінка земельних ділянок сільськогосподарського призначення / Д. М. Трачова // Вісник Таврійського державного агротехнологічного університету. –2011.– № 3.– С. 368 – 374.

УДК 657

Кравчук Н.В.
к.е.н., доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту
Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя
м. Тернопіль, Україна

ОЦІНКА НОВОГО ПЛАНУ РАХУНКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Для того, щоб бухгалтерський облік вичерпно та у повному обсязі міг забезпечити показниками, необхідними для оперативного управління і контролю діяльності будь-якої бюджетної установи, треба чітко визначити систему рахунків для відображення об'єктів обліку.

З цією метою розроблено та введено в дію із 01.01. 2017 року новий план рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. У цілому план рахунків – це систематизований перелік рахунків, які розміщуються відповідно до їх економічного змісту і забезпечують одержання показників, необхідних для повсякденного оперативного керування і контролю за діяльністю бюджетної установи та для складання звітності.

Передусім зазначимо нормативно-правові акти, які вводять нові підходи до відображення інформації на рахунках бухгалтерського обліку у державному секторі. Зокрема, це:

— План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Мінфіну від 31.12.2013 р. № 1203;

— Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Мінфіну від 29.12.2015 р. № 1219. Якщо міністерство/інший центральний орган виконавчої влади, до сфери діяльності якого належить бюджетна установа, визнає необхідним, воно може в межах своєї компетенції і згідно з галузевими особливостями розробити власні методичні рекомендації відносно порядку застосування Плану рахунків в установах, які йому підпорядковані, з урахуванням специфіки їх діяльності.

— Методичні рекомендації зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків, які затвердив наказом від 21.12.2016 р. №1127.

Переробляли новий план рахунків декілька разів, наслідуючи при цьому облікові норми та форми радянських часів У новому плані рахунків за десятковою системою наведено коди (номери) і найменування синтетичних рахунків і субрахунків. При цьому цифри в кодах означають наступне:

- перша цифра балансового рахунку означає клас рахунків;
- друга — номер синтетичного рахунку;
- третя — ідентифікатор суб’єкта державного сектору. Третя цифра змінюється залежно від виду суб’єкта держсектору: 1 — розпорядник бюджетних коштів; 2 — державний цільовий фонд; 3 — державний бюджет; 4 — місцеві бюджети; 5 — рахунки органів Казначейства.

- четверта — номер субрахунку (окрім позабалансових рахунків класу 0). [1]

Кожна бюджетна установа повинна визначити перелік тих субрахунків бухгалтерського обліку, які потрібні саме їй для відображення здійснюваних господарських операцій. Особливістю переходу на новий план рахунків є те, що не всі старі рахунки повністю відповідають новим.

Деякі рахунки узагальнюються, об'єднуючи декілька старих рахунків в один новий: на субрахунку 1017 «Тварини та багаторічні насадження» обліковуються об'єднані частини залишків по старих субрахунках 107 «Робочі і продуктивні тварини» і 108 «Багаторічні насадження»; на новому субрахунку 1118 «Інші необоротні матеріальні активи» обліковуються частини залишків по старих субрахунках 114 «Білизна, постільні речі, одяг та взуття», 115 «Тимчасові нетитульні споруди», 118 «Матеріали тривалого використання для наукових цілей» тощо).

Буває і зворотна ситуація – коли старий субрахунок ділиться на декілька нових субрахунків. Залишки по рахунку 234 «Господарські матеріали і канцелярське приладдя» розподіляються на нові субрахунки 1512 «Медикаменти і перев'язувальні матеріали», 1513 «Будівельні матеріали», 1812 «Малоцінні і швидкозношувані предмети» тощо).

Окрім цього, особливістю нового бюджетного обліку є те, що доходи і понесені витрати розпорядники бюджетних коштів повинні вести на більш деталізованому рівні. [2]

Основний недолік нового плану рахунків у державному секторі полягає в тому, що в ньому відбулось об'єднання двох планів рахунків: плану рахунків для обліку активів, зобов'язань та капіталу і плану рахунків банківського обліку грошових коштів клієнтів Державної казначейської служби України. Тобто 3 та 4 клас нового плану рахунків бюджетних установ призначений лише для використання органами Держказначейства. Окрім цього, рахунки із ідентифікаторами 3, 4, 5 використовує казначейство для обліку операцій, які воно обліковує як банківська установа, або як та, на яку покладено облік виконання бюджету. На нашу думку, два плани в одному перевантажують всіх інших користувачів непотрібною інформацією, робить новий план рахунків громіздким, незрозумілим, що вимагає відокремлення і затвердження окремого плану рахунків для обліку активів, зобов'язань та капіталу всіх суб'єктів державного сектору, а другий — обліку коштів і виконання бюджету казначейством.

Наступне недоопрацювання полягає у проставлянні як складової частини плану рахунків ідентифікатору суб'єкту державного сектору. Поділ суб'єктів на розпорядників та державні фонди є недоцільним, оскільки жодної консолідації бухгалтерських проводок між ними не існує, а у випадку необхідності консолідації звітності немає потреби для цього застосовувати план рахунків. Оскільки державний або місцевий бюджет не можуть бути суб'єктами у

бухгалтерському обліку, так як не є особами, та їх виконання є об'єктом обліку, то це юридично неправильно.

Формування 1 класу нефінансових активів у плані рахунків, куди увійшло все що тільки можливе, на наш погляд, є недоречним. Краще застосовувати класи з поділом активів на необоротні та оборотні активи від найменш ліквідних до найбільш, тобто привести план рахунків суб'єктів державного сектору до стану аналогічного із госпрозрахунковим.

Список використаних інформаційних джерел

1. Гапоненко Л. Новий План рахунків: переносимо залишки / Л. Гапоненко - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://buhgalter.com.ua/ articles/buhgalterskiy-oblik/noviy-plan-rahunkiv-perenosimo-zalishki/

2. Левадський І. План рахунків бухгалтерського обліку 2018 / І. Левадський - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://www.budgetnyk.com.ua/article/146-plan-rahunkv.

УДК 657

Кузь В.І.
к.е.н., завідувач кафедри обліку і оподаткування
Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича
м. Чернівці, Україна

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В КОНТЕКСТІ РОЗВИТКУ ІНФОРМАЦІЙНОГО СУСПІЛЬСТВА

В умовах становлення і розвитку інформаційного суспільства вагомого значення набуває така його складова як е-економіка. Основою електронної економіки та електронної комерції є система відносин, які базуються на застосуванні інформаційно-комунікаційних технологій, що призводить до модифікаційного покращення процесів виробництва, розподілу, обміну та споживання товарів, робіт і послуг. «Розвиток інформаційно-комунікаційних технологій відкриває безліч абсолютно нових можливостей, новітні інструменти дозволяють людям максимально ефективно використовувати наявні ресурси та досягати максимальних результатів. Інтернет речей дозволяє створювати абсолютно нові продукти і послуги та трансформувати наявні, і все – за допомогою ефективного зв'язку між елементами. Інформатизація індустрій відкриває революційні можливості для вдосконалення та розширення бізнесу» [1].

Активне застосування інформаційно-комунікаційних технологій в господарських процесах призводить до змін умов та форм господарювання, що створює потребу у перегляді базових аспектів функціонування допоміжних систем, зокрема облікової. «Концептуальна основа сучасної теорії бухгалтерського обліку лише незначною мірою відповідає вимогам

інформаційного суспільства та змісту інформаційно-інтелектуального економічного середовища» [2, с. 252]. Вітчизняні науковці виділяють наступні чинники розвитку бухгалтерського обліку, які призводять до змін теоретичного наповнення, методології, формування низки концепцій, зорієнтованих на вирішення важливих проблем функціонування системи бухгалтерського обліку: розвиток техніки, новітні технології [3]; становлення та розвиток глобальної економіки [4; 5]; формування інституту бухгалтерського обліку [6]; інтелектуалізація економічних процесів [7]. Реалізація запропонованих науковцями новацій, що модифікують методологічне підґрунтя системи бухгалтерського обліку, потенційно може характеризувати нові її риси, які відповідатимуть розвитку інформаційного суспільства в цілому та е-економіки, зокрема.

Адаптація принципів, методів, методики та особливостей організації бухгалтерського обліку до сформованих ознак розвитку інформаційно-комунікаційних технологій, їх застосування в економічних процесах у першу чергу передбачає ідентифікацію нових об’єктів, які потребують облікового відображення: «… переведення бізнес-процесів в електронне середовище сприяє виникненню нових, незвичних об’єктів обліку і способів реєстрації господарських операцій, що відповідно призводить до трансформації елементів методу бухгалтерського обліку» [2, с. 37]. До таких об’єктів доцільно віднести як модифіковані під дією електронного економічного середовища об’єкти обліку, так і нові за економічним змістом об’єкти: окремі види нематеріальних активів та капіталу, електронні гроші, електронні розрахунки, як засоби реалізації функцій підприємницької діяльності в електронному середовищі тощо. Також, розвиток інформаційного суспільства дозволяє забезпечити ефективне представлення даних, налагодження ділових комунікацій між економічними суб’єктами і звітування про стан та результати фінансово-господарської діяльності, зокрема за допомогою технології XBRL.

Розвиток інформаційно-комунікаційних технологій сприяє удосконаленню форм організації та ведення бухгалтерського обліку, що призводить до необхідності перегляду його методів і принципів функціонування. В умовах комп’ютеризації облікового процесу на підприємстві частина даних про факти господарського життя залишається без документальної реєстрації, незважаючи на те, що інформація по них в подальшому обробляється та формує масив управлінської інформації. За даної ситуації елемент методу бухгалтерського обліку – документування не виконує функцій, що були традиційно покладені на нього. Даний елемент методу модифікується у метод первинного документального та недокументального спостереження, вимагає розробки прийомів і процедур оцінки та опрацювання електронної інформації при прийнятті управлінських рішень.

Альтернативне вартісне вимірювання передбачає об’єктивний підхід відносно встановлених цілей стратегічного розвитку суб’єкта господарювання

щодо вибору методів визнання та оцінки об'єктів обліку із множини альтернативних варіантів.

В умовах ускладнення господарського процесу збільшується кількість об'єктів обліку та облікових процесів, які не можна групувати за традиційно встановленими в обліку критеріями (за видами діяльності, за періодом використання, за джерелами утворення тощо), що робить застосування бухгалтерських рахунків як інструменту групування інформації та контролю за правильністю здійснення облікових записів недоцільним. При застосуванні комп'ютерних технологій суцільний безперервний процес групування та узагальнення облікової інформації для виконання завдань обліку можливий і без використання такого елемента методу бухгалтерського обліку як рахунки.

При побудові системи бухгалтерського обліку орієнтованої на виконання стратегічних завдань фінансова звітність стає інформаційним джерелом, передбачуваним за змістом, складом та значенням показників. Релевантною в цілях управління є оперативна інформація, яка деталізована та згрупована за іншими критеріями, аніж фінансова звітність, наведена не тільки в грошовому вимірі, але й в натуральному. За таких потреб елемент методу бухгалтерського обліку – звітність, модифікується в елемент, який передбачає групування різного роду облікових даних на вимогу управлінського персоналу або ж інших користувачів.

В свою чергу застосування комп'ютеризованих форм ведення бухгалтерського обліку дозволяє систематизувати звітні дані на будь-який момент часу, що призводить до необхідності перегляду принципу періодичності звітності суб'єкта господарювання. Застосування методів математичного моделювання у побудові облікової системи суб'єкта господарювання дозволяє підвищити оперативність оброблення облікової інформації та проаналізувати альтернативні варіанти відносно результатів функціонування системи бухгалтерського обліку відповідно до поставлених перед нею завдань. За даних умов застосування принципів обачності та послідовності бухгалтерського обліку дозволяє не тільки забезпечити достовірність фінансової звітності, але й підвищує цінність облікової системи як інструменту управління суб'єктом господарювання.

Отже, розвиток інформаційно-комунікаційних технологій має безпосередній вплив не тільки на функціонування е-економіки, але й на удосконалення організаційних, методологічних та методичних основ бухгалтерського обліку. Облікова система в умовах розвитку інформаційного суспільства здатна забезпечити розширене інформування користувачів, оперативне оброблення облікової інформації для прийняття рішень, продукування даних перспективного характеру в різних вимірниках.

Список використаних інформаційних джерел

1. Україна: огляд економіки 2016. URL: http://publications.chamber.ua/2016/CP/Chamber_Country_Profile_2016_UA.pdf. (дата звернення: 15.03.2018).
2. Яремко І.Й. Концепції і парадигми бухгалтерського обліку як система наукових основ теорії. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». 2010. №691. С. 246-252.
3. Малюга Н.М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: монографія; Житомирський держ. технолог. ун-тет. Житомир: ЖДТУ, 2005. 548 с.
4. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія; Міжнародний інститут менеджменту. К.: Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
5. Шигун М.М. Парадигмальний розвиток системи бухгалтерського обліку. Часопис економічних реформ. 2013. №3(11). С.134-139.
6. Жук В.Н. Основы институциональной теории бухгалтерского учета: монография; СПб: АНО ИПЭВ, 2013. 416 с.
7. Пушкар М.С. Створення інтелектуальної системи обліку: монографія; Тернопільська академія народного господарства. Тернопіль: Карт-бланш, 2007. 152 с.
8. Любимов М., Кулик В. Вплив е-бізнесу на розвиток системи бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік і аудит. 2016. №4. С.33-37.

УДК 657

Кундеус О. М.
к.е.н., доцент кафедри обліку у виробничій сфері
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

КАПІТАЛЬНІ ІНВЕСТИЦІЇ: СУПЕРЕЧНОСТІ В ОЦІНЦІ

Капітальні інвестиції як одна з форм інвестування в основний капітал часто характеризується значним інноваційним лагом. Проблема виникає, якщо капітальні інвестиції пов’язані з створенням (виготовленням) необоротних матеріальних та нематеріальних активів власними силами. Тобто, історична (фактична) вартість необоротних активів при виготовленні (розробці), обчислена з позиції понесених затрат, може не співпадати з його реальною вартістю, яку на ринку формують попит та пропозиція. Тоді виникає необхідність здійснити оцінку відповідно до ринкової вартості. Однак на практиці дана методика не застосовується, оскільки згідно з П(С)БО 7 та П(С)БО 8 ринковий підхід щодо оцінки капітальних інвестицій може здійснюватися:

–у випадку безоплатного отримання;

–внесення до статутного капіталу;

–в момент обміну на подібний об'єкт, якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу;

–при обміні на неподібний об'єкт;

–у разі переоцінки.

Разом з тим, законодавчими і нормативними актами запропоновано використовувати ряд нових ринкових методів визначення справедливої вартості, за якою може бути здійснений обмін активів, або оплата зобов'язань в результаті операцій між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. Вказані методи є більш динамічними, еластичними, виражають не тільки внутрішню оцінку, але і вартість того чи іншого об'єкта у ринковому середовищі.

Взагалі оцінка з позиції бухгалтерського обліку як спосіб визначення вартості господарських засобів з допомогою узагальнюючого грошового вимірника, у більшості випадків базується на затратному методі. Це підтверджується тим, що згідно з нормативно-методичної бази серед основних принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності визначено пріоритет оцінки активів за історичною (фактичною) собівартістю, тобто витратами на їх виготовлення чи придбання. Попри те, в сфері інвестування цей принцип є менш реалізованим. Це пов'язано із довготривалістю інвестиційного циклу, що вимагає визначення доходів з позиції майбутньої вартості та необхідність приведення об'єкта інвестицій до його справедливої вартості. Відтак, на початковому етапі інвестування капітальні інвестиції доцільно оцінювати за первісною (історичною) вартістю, а при вибутті (реалізації) вже освоєних інвестиційних об'єктів – за ринковими методами, тобто за продажною вартістю на активному ринку, визначеною на основі справедливої оцінки. В процесі утримання об'єкт інвестування варто оцінювати за залишковою (балансовою) вартістю з врахуванням переоціненої вартості об'єкта.

На стадії післяінвестиційного контролю важливе значення має розрахунок фактичних показників вартісної оцінки та ефективності інвестицій. Цей метод є актуальним для інвестування і його розрахунок немає великої складності, якщо на підприємстві аналітичний облік поставлений на високому рівні, оскільки як інвестору так і менеджерам необхідна інформація протягом всього терміну експлуатації інвестиційного проекту, щоб управляти ним та впливати на його ефективність. Тому в обліку необхідно створити достатній рівень аналітичні рахунків, що стосуються капітальних витрат на конкретний проект, амортизації за даним об'єктом інвестування, фактичних витрат на експлуатацію та утримання, валових доходів від реалізації продукції, випущеній на основі інвестиційного обладнання, нового технічного рішення, з використання нових технологічних ліній, чистого прибутку від діяльності за час використання проекту тощо.

Аналіз українського законодавства щодо бухгалтерської оцінки капітальних інвестицій як об'єкта обліку показав ряд негативних факторів, які впливають на визначення їхньої достовірної та справедливої вартості в обліку:

1) у складі капітальних витрат не враховується вартість земельної ділянки під будівлі, споруди;

2) на відміну від МСФЗ 23 «Витрати на позики», за яким фінансові витрати включаються у первісну вартість всіх активів, з якими пов'язано використання позик на придбання, у вітчизняній практиці у складі капітальних витрат не враховуються відсотки за кредитне фінансування в разі придбання, будівництва, створення об'єктів необоротних активів і використання інших залучених коштів, крім фінансових витрат на будівництво кваліфікованих об'єктів, визначених згідно з П(С)БО 31 «Фінансові витрати».

3) необґрунтоване розмежування витрат на поліпшення об'єктів основних засобів, інших необоротних матеріальних та нематеріальних активів між операційною та інвестиційною діяльністю та ін.

4) значні інфляційні процеси не дозволяють оперативно відображати реальну вартість капітальних інвестицій, оскільки ґрунтуються в більшості на затратних методах оцінки;

5) складний процес дооцінки незавершених капітальних інвестицій з визначенням їх справедливої вартості, який підприємство не вправі самостійно проводити, а витрати на залучення експертів є надто високими при щорічному переоцінюванні;

6) проблеми з визначенням законодавчо-обґрунтованої ставки процента перевищення балансової вартості незавершених капітальних інвестицій над ринковою вартістю в процесі переоцінки активів.

Отже, в Україні існує проблема в оцінці капітальних інвестицій, що потребує додаткових досліджень та методичних рекомендацій застосування на практиці ряду методик з визначення ринкової вартості незавершених капітальних інвестицій. А економіка України потребує ґрунтовних змін, які вимагають вироблення системного підходу до інвестування як ключового інструмента розвитку вітчизняних підприємств в умовах глобалізації економіки на основі формування інвестиційної стратегії як ключового фактора майбутнього розвитку підприємства. Сьогодні більшість підприємств має не просто пристосовуватися до змін у глобальному середовищі, а й випереджати такі зміни, у т. ч., і з приводу оцінки капітальних інвестицій.

УДК 657. 338:330

Куцик П.О.
к.е.н., професор
ректор, професор кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна

РОЗВИТОК СИСТЕМИ КОРПОРАТВИНОГО ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ ЧЕРЕЗ АНАЛІЗУВАННЯ ТА ОЦІНЮВАННЯ ЕКОНОМІЧНИХ РИЗИКІВ

Нова ідеологія підготовки корпоративної звітності, підтримана інвестиційним співтовариством і прихильниками концепції сталого розвитку, передбачає застосування інтегрованого підходу до оприлюднення інформації [1]. Типовий річний звіт, зазвичай, є досить обмеженим каналом комунікації менеджменту з акціонерами та іншими зацікавленими сторонами, оскільки містить, переважно, історичну фінансову інформацію і не дає можливості вийти за межі ретроспективного аналізу досягнутих результатів. Водночас інформація про поточну діяльність компанії, передумови та чинники її успіху, стратегію і перспективи розвитку залишається нерозкритою, у тій частині яка б не видавала комерційних таємниць та не впливала негативно на бізнес.

Це заважає зацікавленим сторонам приймати рішення про інвестиції та чинить перешкоди для ефективного управління бізнесом. Для забезпечення ефективності діяльності підприємства повинна бути створена система управління, що дозволяє здійснювати моніторинг та управління ризиками [2]. На даний момент бухгалтерський облік, як інформаційна складова системи менеджменту, не відповідає завданням, що ставить перед ним система. Управління ризиками здійснюється менеджментом інтуїтивно та у відриві від системи бухгалтерського обліку, його інформаційного забезпечення. Це спонукає необхідність розробки аналітичної системи бухгалтерського обліку, яка б надавала інформацію для управління ризиками менеджерів усіх рівнів.

Рішення, прийняті в системі менеджменту щодо управління ризиками, повинні бути відображенні у системі бухгалтерського обліку як факти господарської діяльності підприємства, що впливають на всі види активів, зобов'язань, та їх джерел. Фактичні факти господарської життя характеризують події, які вже відбулися, а можливі пов'язані з подіями, які можуть настати у майбутньому. Відображення цих фактів в інформаційній системі підприємства має бути через вибір та обґрунтування методів обліку, зокрема методів: оцінки об'єктів; створення резервів, визнання та розрахунку витрат на зменшення наслідків ризиків і ін. Всі це обґрунтовується та відображається в обліковій політиці підприємства та розробляються відповідні регламенти обліку.

Процес управління ризиками повинен відповідати тактичним, а найбільше стратегічним завданням розвитку підприємства з урахуванням забезпечення економічної безпеки бізнесу. Вказане передбачає відповідне відображення інформації про ризики у корпоративній звітності.

Протягом останніх років концептуальною основою для підготовки корпоративної звітності у багатьох корпораціях світу вважається концепція сталого розвитку [3,4], зміст якої полягає у тому, щоб зробити розвиток компанії стійким і переконатися, що він задовольняє потреби нинішнього покоління без шкоди для здатності майбутніх поколінь задовольняти свої власні потреби. При цьому рівноправно мають поєднуватися економічні, соціальні, екологічні та інші чинники, а суспільство – отримувати інформацію про важливі зрушення і прогрес компаній зі сталого розвитку. Основою для її підготовки слугує так званий облік для сталого розвитку (sustainability accounting), що поєднує різні методи реєстрації, обробки та підготовки нефінансової інформації для потреб зовнішніх і внутрішніх стейкхолдерів.

Важливими, у підготовці такої інформації, є аналіз та оцінювання рівня економічних ризиків. Процес аналізу та оцінювання ризику складається з виявлення всіх ризиків, властивих досліджуваній економічній системі, оцінювання їх рівня та аналізу отриманих результатів. Оцінювання є кількісним виміром рівня виявлених ризиків і супроводжується обчисленням ймовірностей та розмірів можливих збитків.

Результати аналізу економічного ризику є підставою з прийняття рішення стосовно доцільності здійснення підприємством окремих видів діяльності, внаслідок чого застосовуються методи захисту від можливих збитків, що забезпечуватиме потенційних партнерів і контрагентів необхідною їм інформацією. Проведений аналіз дає змогу розробити програму заходів із запобігання ризиків, зниження або компенсації їх рівня, а також нейтралізації можливих негативних наслідків. Ці заходи умовно можна поділити на три основні групи: попереджуючі, обмежуючі та компенсуючі. Так, попереджуючі заходи спрямовані на недопущення виникнення ризикових ситуацій (уникнення ризику, попередження ризику, мінімізація втрат, передавання контролю за ризиками) у процесі діяльності суб’єкта господарювання. Обмежуючі заходи (наприклад, диверсифікація) зорієнтовані на стимулювання зниження ризику та величини можливих втрат у разі виникнення ризикових ситуацій, яких не можна уникнути. Компенсуючі заходи призначені для покриття втрат від ризику (наприклад, створення забезпечень та резервів). Вони використовуються у випадку, коли попереджуючі та обмежуючі заходи не забезпечують належного результату.

В сучасних умовах серед вітчизняних і закордонних вчених немає єдиного підходу до вибору методів аналізу економічних ризиків та оцінювання їх рівня. У зв’язку з цим, питання вибору цих методів у сучасних джерелах висвітлено не достатньо. Передусім, це стосується встановлення показників аналізу та оцінювання рівня економічних ризиків, а також підходів до їх визначення. Дослідження та оцінювання ризику – це комплексний процес, в якому основними є кількісний і якісний аналізи.

Якісний аналіз ризику – це ідентифікація всіх можливих видів економічних ризиків на основі загальної класифікаційної системи, визначення факторів, що впливають на їх рівень при здійсненні певного виду діяльності, а також потенційних областей виникнення і прояву ризику та виявлення негативних наслідків, які можуть виникнути при його настанні. Результатом якісного аналізу ризику є обґрунтування доцільності та ефективності певної господарської операції, прийняття рішення із зниження рівня ризику та принципів управління ним.

Кількісний аналіз економічних ризиків безпосередньо пов'язаний з оцінюванням їх рівня та полягає у використанні кількісних критеріїв, призначених для отримання відповідних оцінок рівня ризику і в абсолютних, і у відносних величинах. Для кількісного аналізу ризику використовуються такі методи: статистичний, експертних оцінок, аналогій, дерево рішень, рейтинговий та розрахунково-аналітичний. Серед них слід виділити найбільш поширений – статистичний метод, який надає математичний апарат для розрахунку статистичних характеристик тих економічних показників, які перебувають під впливом випадкових факторів і класифікуються як випадкові величини. Мова йде про математичне сподівання (очікуване значення), моду, дисперсію, напівдисперсію, стандартне відхилення, коефіцієнт варіації, коефіцієнти асиметрії та ексцесу. Ці показники дають не лише загальну статистичну оцінку випадкової величини, а й утворюють систему кількісних оцінок ризику.

Під час кількісного оцінювання економічних ризиків слід враховувати те, що реалізація одного виду економічного ризику не обов'язково вплине на виникнення іншого, а максимально можливі втрати суб'єкта господарювання не повинні перевищувати його фінансових можливостей.

Оскільки кількісний аналіз ризиків є логічним продовженням і доповненням до якісного, то для отримання найефективніших результатів дослідження обов'язково слід поєднувати ці два підходи.

Таким чином, облікова система, яка пов'язана з аналізом та оцінюванням і відображення в ній фактів, пов'язаних з економічними ризиками, дає змогу забезпечувати формування тих розділів корпоративної звітності, які відображають сукупність економічних, соціальних і екологічних чинників. Поряд з корпоративною звітністю, показники сталого розвитку допомагають зацікавленим сторонам компанії ухвалювати зважені рішення, що базуються на структурованій належним чином обліковій інформації та розвиненій бізнес-аналітиці.

Список використаних інформаційних джерел

1. Куцик П. О. Концептуальний розвиток методології бухгалтерського обліку : монографія / П. О. Куцик, М. В. Корягін. – Львів : ЛКА, 2015. – 239 с.

2. Панченко І. А. Роль бухгалтерського обліку в системі ризик-орієнтованого управління / І. А. Панченко // ВІСНИК ЖДТУ. – 2012. – № 3 (61).

3. Шигун М. М. Корпоративна соціальна звітність як перспектива інформування про людський капітал вітчизняних компаній / М. М. Шигун, Т. В. Давидюк // Вісник Запорізького національного університету. – 2011. – № 1 (9). – С. 173-178.

4. Куцик П. Соціальна звітність підприємств: проблеми і перспективи розвитку / П. Куцик, Ю. Семенишена // Економічний дискурс : міжнар. зб. наук. праць (25 листопада 2014 р., м. Львів). – Вип. 3. – Тернопіль : Крок, 2014. – С. 135-139.

5. Пушкар М. С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація / М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченко. – Тернопіль : Карт-бланш, 2011. – 336 с.

УДК 657.282

Лаптій Т.М.
к.е.н., ст. викладач кафедри бухгалтерського обліку
оподаткування та аудиту
Чернігівський національний технологічний університет
м. Чернігів, Україна

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ВИЗНАЧЕННЯ ЛІМІТУ КАСИ

Регулювання ліміту каси та строків здавання готівкових коштів в національній валюті обумовлено потребою прискорення обігу готівки, а також своєчасного її надходження до кас банків. Дотримання ліміту каси є важливим питанням, оскільки передбачає відповідальність керівників підприємств та запровадження штрафних санкцій за перевищення його розміру.

Згідно з прийняттям нової редакції Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого Постановою Правління НБУ від 29.12.2017р. за №148 (набула чинність з 5 січня 2018р.) (Положення №148), відбулися зміни щодо ведення касових операцій у національній валюті, що впливає на ведення бухгалтерського обліку на підприємствах.

Дія Положення №148 поширюється на установи/підприємства та небанківські фінансові установи. Ліміт каси та строки здавання готівкової виручки (готівки) не встановлюються банкам і фізичним особам-підприємцям [п.14, 1], а також релігійним організаціям (релігійним громадам, управлінням і центрам, монастирям, релігійним братствам, місіонерським товариствам (місіям), духовним навчальним закладам), які не здійснюють виробничої або іншого виду підприємницької діяльності [п.51, 1].

В пп.16 п.3 зазначеного Положення вказано, що ліміт залишку готівки в касі – *граничний розмір суми готівки*, що може залишатися в касі в позаробочий час та забезпечити роботу на початку наступного робочого дня.

До прийняття Положення №148 встановлення ліміту каси здійснювалося на підставі Розрахунку встановлення ліміту залишку готівки в касі, визначеної форми [п.5.2, 2]. Згідно п.50 Положення №148 порядок розрахунку ліміту каси повинен розроблятися самостійно та бути затвердженим внутрішнім документом установи, підприємства, небанківської фінансової установи та їх відокремлених підрозділів.

Затвердженню внутрішніми документами, як і раніше, підлягає і установлений ліміт каси.

На сьогодні існує декілька способів визначення ліміту каси, зокрема на підставі:

- розрахунку середньоденного надходження готівки до каси;
- розрахунку середньоденної видачі готівки з каси;
- прогнозованого розрахунку (для установ/підприємств, що розпочинають свою діяльність, а також підприємств, діяльність яких була пов'язана виключно з безготівковими розрахунками та які відповідно до встановленого законодавством України порядку отримують право на здійснення додаткового виду діяльності, що передбачає здійснення готівкових розрахунків) [п.50, 1].

Слід зазначити, що в Положенні №148 відсутні додаткові умови, які раніше були чітко зазначені в Положенні №637, щодо встановлення ліміту каси підприємствами, що виробляють та перероблюють сільськогосподарську продукцію, які могли встановлювати (переглядати) ліміт каси на період заготівлі та перероблення сільськогосподарської продукції згідно з фактичними показниками їх касових оборотів (надходжень або видачі готівки) за будь-які три місяці сезону виробництва (перероблення) сільськогосподарської продукції попереднього року [п.5.5, 2].

В п.5.4 Положення №637 вказувалося, що ліміт каси потрібно було визначати за три будь-які місяці поспіль з останніх дванадцяти, що передували строку встановлення (перегляду) ліміту каси. Положення №148 не містить вимоги застосування саме трьох місяців. Таким чином, установа/підприємство, небанківська фінансова установа на власний розсуд можуть обирати інший період для розрахунку.

Положенням №148 були збільшенні строки зберігання готівки, одержаної в банку для виплат, що належать до фонду оплати праці, пенсій, стипендій, дивідендів (доходів) понад установлений ліміт каси:

- для установ/підприємств протягом п’яти робочих днів (за Положенням №637 було протягом трьох робочих днів), включаючи день одержання готівки в банку;
- для виплат працівникам віддалених відокремлених підрозділів підприємств залізничного транспорту та морських портів протягом десяти

робочих днів (за Положенням №637 було протягом п'яти робочих днів), включаючи день одержання готівки в банку [п.18, 1].

Підсумовуючи вищенаведене, можна зробити висновок, що основною вимогою дотримання касової дисципліни повинно бути адекватне нормативно-правове забезпечення. Важливо, щоб воно було прозорим, не заплутаним, з чітко визначеними вимогами, що дозволятиме уникнути застосування штрафних санкцій до підприємства та до його керівництва внаслідок недотримання установлених лімітів, а також встановлення необґрунтованих лімітів каси.

Список використаних інформаційних джерел

1. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: Постанова Правління Національного банку України від 29.12.2017р. №148 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17/page.
2. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: Постанова Правління Національного банку України від 15.12.2004р. №637 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0040-05/page.

УДК 657.1

Легенчук С.Ф.
д.е.н., професор
завідувач кафедри обліку і аудиту
Житомирський державний технологічний університет
м. Житомир, Україна

ПРОБЛЕМИ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ З БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

Розвиток науки бухгалтерський облік відбувається під впливом значної кількості факторів – економічних, соціальних, екологічних, політичних, тощо. Всі вони мають враховуватись вченими з метою забезпечення відповідності облікової інформації потребам і запитам її користувачів. Аналіз існуючих підходів вчених дозволив виявити два основні напрями розвитку бухгалтерського обліку: 1) Розвиток бухгалтерського обліку в цілому; 2) Розвиток бухгалтерської звітності. На основі їх узагальнення розроблено матрицю тенденцій розвитку бухгалтерського обліку (табл. 1).

Таблиця 1

Матриця тенденцій розвитку бухгалтерського обліку

Тенденцій розвитку бухгалтерського обліку в цілому	*Тенденції розвитку бухгалтерської звітності*	
	Перспективна і прогнозна фінансова інформація	*Нефінансова інформація*
Від майна – до ресурсів (від власності – до контролю чи неповного контролю)	Інформація про ресурси, що забезпечують стратегічний розвиток та генерування вартості підприємства	Інформація на основі нефінансових показників про ресурси підприємства (соціальний, клієнтський, людський, екологічний капітал)
Від концепції оцінки – до концепції прийняття рішень (від достовірності – до релевантності та ймовірності)	Перспективна і прогнозна ймовірнісна інформація для прийняття рішень	Нефінансова ймовірнісна інформація для прийняття рішень

В розробленій матриці (табл. 1) утворюються чотири квадранти, які характеризують перспективи розвитку бухгалтерської науки в умовах сьогодення. З метою забезпечення превалюючої ролі бухгалтерського обліку як основного засобу генерування інформації для прийняття рішень вчені повинні удосконалювати теоретико-методологічні засади бухгалтерського обліку в контексті чотирьох виділених перспектив. В іншому випадку, існуючий на сьогодні розрив між інформацією, що генерується обліковою системою підприємства, та потребами і запитами користувачів облікової інформації, може ще більше поглиблюватись.

Окрім цього, враховуючи обрання європейського вектору економічної інтеграції України у світове господарство, розвиток наукових досліджень в сфері бухгалтерського обліку в Україні також має відбуватись із врахуванням тенденцій, що на сьогодні існують в провідних країнах світу. Одним із кроків, що сприятиме наближенню вітчизняної практики наукових досліджень в сфері бухгалтерського обліку до міжнародної, є забезпечення інтеграції між дослідженнями, що присвячені вивченню внутрішньої логіки бухгалтерського обліку, та науковими дослідженнями, які стосуються впливу облікової інформації на рішення внутрішніх та зовнішніх користувачів, що обґрунтовується наступними причинами:

1) Вітчизняні дослідження в сфері бухгалтерського обліку, спрямовані на вивчення його внутрішньої логіки. В основу цієї тези покладено припущення, що на сьогодні в Україні переважна більшість наукових досліджень в сфері бухгалтерського обліку стосується процесу обробки даних та їх перетворення на облікову інформацію. Такі дослідження спрямовані на удосконалення процесу створення бухгалтерського інформаційного продукту і передбачають необхідність здійснення аналізу та подальше удосконалення внутрішньої логіки функціонування системи бухгалтерського обліку, зокрема, пошук нових інформаційних моделей бухгалтерського відображення наслідків фактів

господарського життя. Існування такої ситуації зумовлює розуміння предмету науки бухгалтерський облік в Україні в дещо звуженому вигляді, що не включає до свого складу аспекти впливу облікової інформації на суб'єктів, що приймають на її основі управлінські рішення. Таким чином, поза предметом бухгалтерського обліку залишаються комунікаційні взаємозв'язки, що виникають між виробниками інформаційного продукту та його споживачами.

2) Мейнстримом світових наукових досліджень в сфері бухгалтерського обліку стає вивчення впливу облікової системи на її зовнішнє середовище (поведінку користувачів облікової інформації) або дослідження ролі окремих облікових інформаційних моделей в процесі прийняття управлінських рішень. В сучасних умовах питання внутрішньої логіки бухгалтерського обліку поступово набувають другорядного значення, що обґрунтовується наступними причинами:

– глобалізація економічних систем, інтернаціоналізація світового господарства, що зумовили необхідність стандартизації облікової практики, призвели до того, що удосконалення облікової методології і її практична реалізація поступово стали компетенцією національних та міжнародних облікових регуляторів, а не вчених-обліковців;

– існування вільного доступу до найкращих світових напрацювань в сфері теорії і методології бухгалтерського обліку дозволило виокремити і узагальнити найбільш дієві світові облікові практики, що відповідають сучасним потребам користувачів облікової інформації;

– більшість національних облікових систем в світі, як і міжнародні бухгалтерські доктрини IAS/IFRS, GAAP US, побудовані на основі застосування багатоваріантного підходу до облікової методології, що зумовило зростання інтересу до розуміння ефекту впливу бухгалтерського вибору на процес прийняття рішень користувачами на основі облікової інформації. Це пояснюється тим, що система бухгалтерського обліку підприємства, як засіб комунікації між його керівництвом та користувачами облікової інформації, перебуває в значній залежності від здійснення бухгалтерського вибору, що є одним із ключових складових цього комунікаційного процесу. Процес здійснення бухгалтерського вибору стає одним із основних об'єктів дослідження сучасних вчених-бухгалтерів.

УДК 657.01

Макарук Ф.Ф.
к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна

ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ РИНКІВ

З метою забезпечення ефективного управління діяльністю підприємства, підвищення його рентабельності, збереження активів тощо необхідний чіткий механізм контролю за господарськими операціями. Ці процеси повинні давати змогу всім учасникам системи управління отримувати та використовувати у процесі прийняття рішень достовірну фінансову інформацію, що залежить від ефективності діючої системи контролю. Для цього треба створити ефективну систему внутрішнього контролю, в яку входить і контроль за результатами діяльності.

Окремими питаннями внутрішнього контролю господарської діяльності займалися як вітчизняні, так і зарубіжні вчені: Б. І. Валуєв, Т. А. Бутинець, Ф. Ф. Бутинець, Т. В. Ковтун, М. Д. Корінько, М. В. Корягін, П. О. Куцик, М. В. Мельник, Л. Г. Столяр, Ю. М. Футоранська, М. Ю. Чік та ін. Проте досі актуальним залишається питання організації внутрішнього контролю результатів діяльності ринків із врахуванням організаційної специфіки.

Відповідно до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послу термін „система внутрішнього контролю” означає сукупність організаційних заходів, методик і процедур, що використовує керівництво господарюючого суб'єкта як засоби для впорядкованого й ефективного ведення фінансово-господарської діяльності, забезпечення збереження активів, виявлення, виправлення та запобігання помилкам і спотворенню інформації, а також своєчасної підготовки достовірної фінансової звітності.

Щодо визначення поняття „внутрішній контроль” у науковців сучасності немає єдиного підходу. За результатами дослідження дефініцій “внутрішнього контролю” вищезазначених вчених вважаємо, що внутрішній контроль на ринках можна представити у вигляді концепції, що інтегрує три блоки: елементи системи внутрішнього контролю; систему забезпечення внутрішнього контролю; безпосередньо саму систему внутрішнього контролю для прийняття ефективних управлінських рішень на ринках (рис. 1).

Під контрольним середовищем ринку розуміють обізнаність та дії керівництва суб'єкта господарювання, спрямовані на встановлення і підтримання системи внутрішнього контролю, а також розуміння її важливості. Контрольне середовище впливає на ефективність конкретних засобів контролю.

Його складові: стиль і основні принципи управління; організаційна структура господарюючого суб'єкта; розподіл відповідальності і повноважень; здійснювана кадрова політика; порядок підготовки фінансової (бухгалтерської) звітності для зовнішніх користувачів; порядок ведення управлінського обліку та підготовки звітності для внутрішніх потреб; забезпечення відповідності господарської діяльності суб'єкта господарювання вимогам законодавства; наявність і особливості організації роботи служби внутрішнього контролю в складі органу управління господарюючого суб'єкта.

Рис. 1. Концепція внутрішнього контролю на ринках

Для того, щоб встановити повноту відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку та збереження майна, застосовують такі процедури контролю: в хронологічному журналі обліку первинних документів перевіряють нумерацію всіх господарських операцій та їх ідентичність з первинними документами (це дає змогу переконатися, що дані за всіма зареєстрованими документами оброблені і відображені в обліку повністю;

порівняння сум, пошук і виправлення помилок, які стали причиною розбіжностей; зіставлення даних різних документів, пов'язаних з тими самими або різними, але взаємозалежними господарськими операціями (це допомагає виявити достовірність й правильність відображення в документах господарських операцій); складання альтернативного звіту про фінансові результати – звіту про сукупний дохід (складання такого звіту передбачає зіставлення фактичних результатів діяльності із результатами діяльності, передбаченими бюджетом); інвентаризація.

Контроль за діяльністю підприємства і повнотою відображення господарських процесів у бухгалтерському обліку та збереження його майна залежить від чітко визначених і запропонованих контрольних процедур, контрольних функцій, джерел інформації та належно організованої служби внутрішнього контролю.

Таким чином, ефективна система внутрішнього контролю, як показують дослідження, повинна передбачати такі контрольні процедури: рішення керівництва на здійснення операцій; документування господарських операцій (передбачає використання затверджених або розроблення власних первинних документів для відображення господарських операцій, визначення порядку їх оформлення); порядок відображення в регістрах і на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій (графік документообігу, в якому вказано назву документа за групами господарських операцій, відповідальних осіб за його складання, хто і в які терміни приймає його до обробки; графік документообігу посилює контроль за своєчасністю та правильністю складання первинних документів і оперативністю отримання інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень); обмеження доступу до майна (доступ до майна (товарів, матеріалів, грошових коштів, цінних паперів тощо) повинен здійснюватися з дозволу керівництва підприємства); інвентаризація майна підприємства здійснюється за допомогою виявлення фактичної наявності коштів і звіряння їх з обліковими даними, що можуть здійснювати незалежні особи, які є членами служби контролю підприємства); розподіл обов'язків з контролю (доцільний не тільки серед працівників бухгалтерії, а й між фахівцями підприємства, що дозволяє помітити помилку, яку допустили навмисно або ненавмисно не один, а дві і більше осіб; контрольні функції між суб'єктами контролю мають закріплюватись посадовими інструкціями); кадрова політика (підбір фахівців, ротація головних спеціалістів, оформлення договорів про матеріальну відповідальність з особами, які працюють з товарно-матеріальними цінностями, що передбачає перевірку даних про матеріально-відповідальних осіб та запобігання можливим розкраданням з їхнього боку тощо).

УДК 657.1

Малюга Н.М.
д.е.н., професор
професор кафедри обліку та оподаткування
Національна академія статистики, обліку та аудиту
м. Київ, Україна

ПОЗИТИВІЗМ У РОЗВИТКУ МЕТОДОЛОГІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Інтерес дослідників до методологічних проблем у сфері їх наукових пошуків переживає піднесення й падіння залежно від наявності чи відсутності міцного методологічного фундаменту. Коли наука розвивається за сталою траєкторією (період "нормальної науки" за Куном), методологічні питання, як правило, знаходяться на периферії уваги. Але в період криз, викликаних внутрішньонауковими чи зовнішніми причинами, методологічні основи науки піддаються інтенсивній рефлексії. Саме сучасний період у розвитку бухгалтерського обліку характеризується пошуком такої теоретико-методологічної основи, яка б визначила подальший розвиток обліку та дозволила б науці досягти "нормального" стану на новому рівні. Тому підлягають актуалізації теоретико-методологічні проблеми бухгалтерського обліку з урахуванням сучасних підходів до пояснення дійсності.

Методологія – вивчення зв'язку між теоретичними концепціями та обґрунтованими висновками про реальність; той напрям розвитку економічної думки, де розглядаються способи, якими економісти обґрунтовують свої теорії, а також причини, якими пояснюються переваги однієї теорії над іншою. Методологія одночасно є описовою (позитивною) та приписуючою (нормативною) дисципліною. Облікові теорії, що знаходять методологічну підтримку в сучасних умовах, базуються на позитивній філософії.

Позитивізм (франц. Positivisme, від лат. positivus – позитивний) – філософський напрям, що базується на принципі: будь-яке справжнє, "позитивне" знання можна отримати лише як результат окремих спеціальних наук та їх синтетичного поєднання, і що філософія як особлива наука, яка претендує на самостійне дослідження реальності, не має права на існування [1, с. 631-632]. Історія розмежування позитивної й нормативної економічних теорій, "наукової" економічної теорії і практичних порад з питань економічної політики нараховує понад 150 років і бере початок з праць Нассау Сеніора і Джона Стюарта Мілля [2, с. 190]. Приблизно в другій половині XIX ст. цю відмінність, яка стала звичною в економічній теорії, почали змішувати і практично ототожнювати з існуючою у філософів-позитивістів відмінністю між тим, що "є", і тим, що "повинно бути", між фактами і цінностями, між ймовірно об'єктивними, описовими твердженнями про світ і приписуючими оцінками його стану. Це ототожнення полягало у простому віднесенні позитивної

економічної теорії до фактів, а нормативної – до цінностей. На доповнення до різниці між питаннями "Що є?" і "Що повинно бути?" існують інші дихотомії, на яких базується різниця між нормативною та позитивною економічними теоріями.

Розвиток позитивної теорії спрямований на визначення облікових стандартів. Дослідники зосереджуються на питанні про те, чому фірми витрачають кошти, намагаючись вплинути на встановлення облікових стандартів, ґрунтуючись на припущеннях, що: а) менеджмент відіграє центральну роль у встановленні облікових стандартів і б) фірми будуть намагатися впливати на органи, які встановлюють стандарти, оскільки стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності можуть впливати на майбутні грошові потоки фірми.

Факторами, які стимулюють участь менеджерів у процесі лобіювання облікових стандартів, є: податки, правове регулювання, належна винагорода адміністрації, витрати на ведення бухгалтерського обліку та політичні витрати. Ці фактори об'єднуються в модель, яка прогнозує, що великі фірми підтримають зміни облікових стандартів, які занижують їх прибуток.

Позитивна теорія бухгалтерського обліку підкреслює концептуальну роль облікової інформації. Облікові процедури є засобами для зниження витрат представництва. В основі нормативних теорій бухгалтерського обліку лежить припущення про суспільний інтерес. Альтернативним припущенням є те, що індивіди, втягнені в політичний процес, діють, виходячи з власних інтересів.

Стимул для дослідників створювати нормативні теорії бухгалтерського обліку полягає в тому, що такі теорії служать для виправдання політичних дій. Політики та бюрократи потребують доведень наявності суспільного інтересу для виправдання своїх дій перед засобами масової інформації та виборцями.

Крім того, при дослідженні природи попиту на облікові теорії як економічні блага, в регульованому та нерегульованому економічних просторах, можна виявити, що державне регулювання посилює попит на облікові теорії, оскільки спонукає індивідів до лобіювання "за" чи "проти" запропонованих облікових процедур, а теорії бухгалтерського обліку корисні при відстоюванні тієї чи іншої позиції при лобіюванні. Отже, виникає попит на множину облікових теорій для відстоювання позицій різних груп, які беруть участь у політичному процесі.

Так, можна назвати наступні цілі, які переслідуються при лобіюванні облікових теорій, що обґрунтовують доцільність: 1) заниження прибутку (прагнення зменшити дивіденди, коли власники і керівники – різні особи; бажання мінімізувати суми виплат засновникам, які виходять з товариства; прагнення зменшити суми нарахованих податків); 2) завищення прибутку (збільшення дивідендів у випадках, коли власники і керівники одні й ті ж особи; залучення інвесторів; отримання більших переваг при залученні кредитів); 3) зміни власного капіталу і витрат (зміна показників власного

капіталу для досягнення необхідного рівня; зміна структури кошторису витрат для досягнення необхідної рентабельності при державному регулюванні цін; збільшення власного капіталу для запобігання примусової ліквідації підприємства згідно господарського законодавства).

В цілому характеризуючи позитивний напрям у розвитку наукової думки у сфері бухгалтерського обліку, можна виділити наступні ознаки, які залишаються незмінними: сутність бухгалтерського обліку – описання фактів господарського життя, а не розкриття предмету і методу; оцінка – перевага віддається оцінці за поточними реалізаційними цінами, а не за собівартістю; ступінь стандартизації – прагнення до стандартизації методології бухгалтерського обліку і його процедури; критерій істинності обраної методології – перевірка практикою.

Список використаних інформаційних джерел

1. Історія філософії. Словник / За заг. ред. В.І. Ярошовця. – К.: Знання України, 2005. – 1200 с.
2. Блауг М. Методология экономической науки, или Как экономисты объясняют. Пер. с англ. / Науч. Ред.. и вступ. Ст. В.С. Автономова. – М.: НП "Журнал Вопросы экономики", 2004. – 416 с.
3. Панорама экономической мысли конца XX столетия / Под ред. Д. Гринэуэя, М. Блини, И. Стюарта: В 2-х т. / Пер. с англ. под ред. В.С. Автономова и С.А. Афонцева. Т. 1. XVI. – СПб.: Экономическая школа, 2002. – 668 с.

УДК 657

Марценюк Р.А.
к.е.н. доцент кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна

АНАЛІТИЧНА ІНФОРМАЦІЯ В СИСТЕМІ КОНТРОЛЮ: ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ АСПЕКТ

На сучасному етапі успішна діяльність суб'єктів підприємництва вимагає раціональної організації та ефективного функціонування внутрішнього контролю, що залежить від рівня забезпеченості та достовірності аналітичної інформації. Результативність діяльності підприємства в умовах ринкової економіки все більше стає залежним від якості інформації, котра є необхідною для прийняття управлінських рішень, основна частина якої формується в системі економічного аналізу. Тому, важливою передумовою якісного функціонування системи контролю є постійне використання методів економічного аналізу, що забезпечує систему управління необхідною

аналітичною інформацією, яка сприяє оперативно й ефективно впливати на діяльність підприємства.

Сучасний стан теорії й практики аналітичного забезпечення системи контролю свідчить про необхідність розвитку їх теоретичних і методичних засад, які відповідають меті та завданням управління економічним потенціалом підприємства в умовах ринкової економіки. Практика свідчить про неефективне використання потенціалу вітчизняних підприємств, що пов'язано з використанням неадекватних ринковій економіці методів управління, зокрема функцій контролю й аналізу.

К. О. Назарова стверджує, що формалізація аналітичного процесу в системі управління підприємством на основі побудови організаційно-інформаційної моделі аналізу фінансового стану ґрунтується на визначенні мети та завдань, суб'єктів і об'єктів дослідження, системи показників, інформаційного та методичного забезпечення аналізу [3].

Аналітичне забезпечення системи контролю повинне бути орієнтованим на пошук резервів економічного потенціалу для прийняття управлінських рішень щодо запобігання загрозам ризику кризових явищ. При цьому, більшість сучасних вчених зазначають, що на сучасному етапі в Україні такі системи не створені, які негативно позначаються на результатах діяльності підприємств. На наше переконання, вузьким місцем сучасного підходу до контролю й аналізу є їх орієнтація на поточне управління внутрішніми процесами підприємства.

Аналізуючи погляди вчених щодо мети й завдання аналітичного забезпечення, слід зазначити, що більшість справедливо вказує на важливість завдання контролю, яке міститься в підвищенні ефективності діяльності. Це вірно ще й тому, що метою внутрішнього контролю на рівні реалізації тактики, є пошук шляхів підвищення ефективності діяльності підприємства і його структурних підрозділів, що базується на оцінці ефективності кожного структурного підрозділу та є прерогативою аналітичних процедур й методів.

Передумовою формування аналітичного забезпечення системи контролю є забезпечення зовнішніх і внутрішніх користувачів інформацією про наявність, стан, використання та резерви економічного потенціалу підприємства. Ця інформація необхідна насамперед в системі управління для регулювання, планування, координації та прийняття рішень [4].

Організація ефективної системи аналітичного забезпечення системи контролю надає можливість насамперед забезпечити ефективність функціонування підприємств на ринку, фінансову стійкість і сталий розвиток в конкурентному середовищі; підвищити ефективність системи управління шляхом цільової орієнтації, інтеграції та координації всіх здійснюваних процесів на підприємстві; своєчасного виявлення та мінімізації ризиків діяльності внаслідок зовнішніх та внутрішніх чинників; оптимізації у використані ресурсного потенціалу, тощо.

Характеристика рівнів інформаційної системи управління дозволяє здійснювати контрольно-аналітичні процедури, послідовне виконання яких забезпечує комплексне вирішення завдань щодо обробки економічної інформації та використання її при прийнятті оперативних управлінських рішень [2].

Для вирішення проблеми формування якісного аналітичного забезпечення внутрішнього контролю, обґрунтовано ідею створення інформаційно-аналітичних центрів у системі внутрішнього контролю, сутність формування яких полягає у побудові обліково-аналітичної підсистеми, в якій формується інформація про результати діяльності суб'єкта господарювання для прийняття управлінських рішень.

Слід зауважити, що для прийняття ефективних управлінських рішень й оцінювання впливу середовища, в якому здійснюється діяльність підприємств, необхідно постійно здійснювати пошук оптимальних взаємозв'язків з метою їх ефективного використання в процесі фінансово-господарської діяльності, забезпечуючи зростання прибутку та капіталу. У цьому контексті значення аналізу полягає у формуванні економічно обґрунтованої оцінки ефективності й інтенсивності діяльності підприємства та у пошуку резервів їх підвищення.

Таким чином, завершальною функцією в системі управління є контроль, в межах якого за допомогою аналітичної інформації повинна оцінюватись ефективність функціонування всіх бізнес-процесів, створюватись належний зворотний зв'язок між керівниками та підконтрольними структурами, забезпечуючи прийняття дієвих та виважених управлінських рішень, оскільки в умовах жорсткої конкуренції необхідні нові підходи до системи управління та її контрольно-аналітичних функцій.

Список використаних інформаційних джерел

1. Костирко Р. О. Організація контрольно-аналітичної системи, орієнтованої на формування протикризового механізму управління економічним потенціалом підприємства / Р. О. Костирко. [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Vdnuet/econ/2011_3/Kostirko.pdf
2. Мельник Т. Формування інформаційних ресурсів управлінського обліку для контролювання фінансових результатів підприємства / Т. Мельник // Молодий вчений. – 2015. – № 8 (23) – С. 63-68.
3. Назарова К. О. Сучасний стан та проблеми аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту на підприємствах торгівлі / К. О. Назарова : [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/2888/1/75.pdf
4. Пуцентейло П.Р. Аналітичне забезпечення діяльності підприємства / П.Р. Пуцентейло // Сталий розвиток економіки. – 2015. – № 1. – С. 168-174.
5. Реслер М. В. Значення обліково-аналітичної інформації в управлінні підприємством / М. В. Реслер // Науковий вісник Ужгородського університету : Серія: Економіка / В.П. Мікловда, М.І. Пітюлич, Н.М. Гапак. – Ужгород : Видавництво УжНУ «Говерла», 2012. – Вип. 3 (37). – С. 146-148.

УДК 657:174

Омарова О.Ф.
к.э.н., профессор
профессор кафедры бухгалтерского учета
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация
Султанбекова Д.Н.
магистрант
направления «Экономика», профиля «Учет, анализ и аудит»
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация

КОДЕКС ЭТИКИ И ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ ЦЕННОСТИ БУХГАТЕРА

Профессиональные ценности могут анализироваться как производные от общечеловеческих, национальных и индивидуальных ценностей. Общечеловеческие ценности и ценности какого-нибудь социума складываются у человека в семействе, школе, в ходе сознательной социализации, профессиональные ценности — в ходе профессионального образования и надлежащей деятельности. Понимание ценностных указаний разрешает эксперту сопоставлять абстрактные профессиональные обстоятельства, где он функционирует, с системой ценностей. [1, с. 67]

Профессиональной нравственностью принято называть, во-первых, кодексы поведения, распоряжающиеся назначенный тип этических связей между людьми, которые представляются наилучшими с точки зрения выполнения ими собственного профессионального дела, во-вторых, способы обоснования этих кодексов с точки зрения общественного и культурно-гуманистического направления той или прочей специальности.

В любом происшествии профессиональные ценности удовлетворяют одну из основных надобностей профессионального сообщества - надобность в консолидации для постановления профессиональных задач. Выдающаяся роль в удовлетворении данной надобности относится идеалам, выступающим образцом соответствующего, основной оценочным мерой, формулирующим высшую цель деятельности.

Можно ли выделять характерные профессиональные ценности для бухгалтера или в этом происшествии, следует изъясняться исключительно об общечеловеческих ценностях, испускаемых на каждые виды профессионального дела?

В частности, для каждой подобной деятельности должны быть присущи ценности этической ответственности перед специальностью (единства специальности, вырабатывание моральных норм и профессиональных познаний) и ценности, объединенные с надобностью самореализации,

самоутверждения и самосовершенствования лица эксперта, достижения значительного профессионализма дела.

Эти ценности складываются и обнаруживаются в любой области работы в виде пристрастию к личной специальности, добросовестного касательства к деятельности, проявления творчества в выполнении профессиональных задач, в символике и профессиональных церемониях и т.д. Соответствующий профессионализм всегда является показателем значительной величины вырабатывания культуры в той или прочей сфере гуманной деятельности. [1 с. 72]

Этическая обоснованность профессионального предпочтения оценивается, распространяясь из имеющегося профессионального разума, которое является источником профессионально-нравственных мнений отдельного эксперта.

Профессиональное сознание – это часть социального разума, которая начинается в его структуре как проекция специализации профессионального опыта назначенной профессиональной группы.

С учетом тенденций мирового формирования специальности бухгалтера можно выделить несколько комплексов, составляющих профессиональное сознание. [2 с. 118]

Во-первых, комплекс, отображающий пункт и функции специальности в обществе, ее роль и касательства с социальными институтами. Данный комплекс назначает самоощущение профессионалов, их самосознание, диктует им надлежащие роли и подходы к делу.

Во-вторых, это скопленный опыт постановления профессиональных задач. На этом месте можно перечислять: особенности реализации трудов, методы, инструментарий в виде назначенных алгоритмов и прецедентов, которым целесообразно или нецелесообразно руководствоваться.

В-третьих, комплекс, отображающий желаемые или нежелательные для профессионального сообщества варианты поведения в обыкновенных и конфликтных обстоятельствах дела. Данный комплекс представлений в профессиональном сознании организовывается меняющими поколениями экспертов на основе их этического предпочтения вариантов поведения, отчего он может анализироваться как регулируемая конкретность нравственного опыта, которая создаст основу профессиональной нравственности эксперта.

Профессиональные ценности бухгалтера начали вырабатываться задолго до того, как они были в той или прочей степени закреплены в каких-нибудь документах.

Сегодняшний день профессиональное сознание бухгалтерского сообщества приобретает физическое символически-знаковое олицетворение в документах интернациональной величины и увеличивает собственную роль как периферию профессиональных ценностей и норм, способных регулировать профессиональную деятельность и связи с обществом. Кодификация нравственных норм и есть один из моментов данного хода.

Для данной профессии кодификация нравственных норм — это не элементарно их символически-знаковое закрепление, но и действительная надобность. Как уже было подмечено, деятельность бухгалтера может сопровождаться спорами заинтересованностей (в более обширном значении — нравственным спором).

Конфликт заинтересованностей ставит бухгалтера перед постановлением моральной проблемы, порожденной условиями существования и профессиональной деятельности, которые заставляют человека и эксперта выбрать одну этическую ценность второй.

Этический конфликт появляется в происшествии вражды между всевозможными величинами формирования этического сознания и в предоставленном случае может обнаружиться в виде неприязни между практической и внутренней нравственностью, между долгом и гражданскими обязанностями. [2 с. 131]

Индивидуальные бухгалтерские объединения во многих государствах мира являются зачинателями кодификации моральных норм профессионального поведения. Глобализация, увеличение интеграционных процессов стали основаниями разработки кодексов профессионального поведения на величине интернациональных профессиональных предприятий.

Логика формирования человеческого общества в целом такова, что нормы профессионального поведения, сформированные на интернациональном уровне, являются критерием профессионального поведения и в рубежах национальных оснований. Собственно вследствие этого национальные и корпоративные нравственные кодексы разрабатываются на базе интернациональных.

К примеру сказать, Кодекс этики членов института профессиональных бухгалтеров разработан на основе Кодекса нравственности МФБ.

Если рассматривать содержание моральных кодексов профессионального поведения бухгалтера, организовываемых на интернациональном и национальных уровнях, то можно заметить закрепление схожих убеждений и норм, против которых не появляется каких-нибудь прекословий.

Следовательно, для достижения данных целей (вероятность, опыт, значительное качество услуг, твердость пользователей услуг) аудитор должен придерживаться последовательности окончательных обстоятельств и недолговечных убеждений: правдивость, беспристрастность, профессиональная осведомленность и соответствующая скрупулезность, конфиденциальность и т.д.

В соответствии с запросом этических кодексов аудитор должен скрупулезно и квалифицированно осуществлять свидетельства клиента или наемника в той мере, в которой они соответствуют запросам правдивости, беспристрастности и самостоятельности.

Принцип самостоятельности является базовым принципом этичного поведения публичного бухгалтера. Этот принцип, обычно, анализируется в целостности душевного содержания:

- ✓ самостоятельность мышления;
- ✓ самостоятельность поведения.

С точки зрения собственной природы категория «независимость мышления» соотносима с категорией «профессиональное мнение». Если профессиональное мнение – это аргументированное мнение профессионального бухгалтера сравнительно способов квалификации и обнаружения справедливой информации о финансовых итогах предприятии и их изменении, то самостоятельность мыслить — это образ мышления, разрешающий составить профессиональное мнение, не зависящее от воздействия посторонних факторов, которые могут скомпрометировать опыт подобного мнения. [3 с. 29]

К вышесказанному можно добавить, что каждый познавательный процесс ориентировать ценностно изначально, самостоятельно от того, понимает это испытывающий субъект или нет.

К примеру, сказать, стиль изложения концепции МСФО основным образом воздействует на восприятие поступков человека и эксперта по правилам или убеждениям поведения.

При возникновении нравственного конфликта профессиональная нравственность способна высветить имеющиеся враждебности, притянуть к ним заинтересованность и стимулировать дальнейшее вырабатывание нравственных касательств. В идеале функционирование профессиональной нравственности в обществе с цивилизованными демократическими взглядами является разносторонним процессом.

Безотносительно, непременное исследование кодексов профессиональной нравственности является нужным компонентом образовательных программ, так как, знакомство с нормами поведения перестает быть индивидуальным делом любого эксперта. Ведь нравственности — совокупности духовных качеств человека, хорошо овладевшего всеми видами нравственности, ясно понимающего настоящие нравственные ценности и предпочтения, умеющего использовать категории нравственности к настоящим актуальным обстоятельствам, можно обучаться. [3 с. 43]

Система воспитания должна исправлять вероятные перепады несоответствий между запросами общества в целом, профессионального сообщества, основываться на постоянных ценностях, выступающих актуальным фундаментом каждого гражданина.

Основной целью этического воспитания является пробуждение в человеке творчески-созидательного касательства к действиям и поведению. Для этого личность должна создавать этические модели своего поведения. Воздействовать на взрослого человека в данном плане можно с поддержкой обоснования нравственности — абстрактной процедуры, благодаря которой в

нравственности пытаются аргументировать надобность осуществления нравственных запросов любым человеком. [4 с. 184]

В данном происшествии надо истолкование того, почему всякий отдельный человек должен быть заинтересован в том, чтобы совершать моральные действия, и что дает ему нравственность для совершенствования качества существования, но философские выводы сравнительно практических вопросов существования имеют обязательный нрав, отчего решительно окончить процедуру обоснования нравственности невозможно.

Итак, можно сделать общий результат о том, что интериоризация профессиональных ценностей неосуществима без адекватной системы постоянного основания с непременной воспитательной компонентой, которая должна анализироваться в виде единой системы от первоначального образования до продолжающегося образования на рабочем месте. [4 с. 193]

Список использованных информационных источников

1. Гартман Николай. Этика. — СПб.: Владимир Даль, 2002.
2. Кодекс этики членов института профессиональных бухгалтеров России. — М.: Ин-т проф. бухгалтеров России: Информ. агентство «ИПБ—БИНФА», 2004.
3. Рождественский Ю.В. Словарь терминов. Мораль. Нравственность. Этика. — М.: Наука, 2002.
4. Шеремет А.Д. Подготовка профессиональных бухгалтеров и аудиторов в соответствии с международными стандартами// Бух. учет. — 2004.

УДК 657.421.1

Остапчук Т.П.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
Житомирський державний технологічний університет
м. Житомир, Україна

ДО ПИТАНЬ ВІДОБРАЖЕННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ АКТИВІВ В СКЛАДІ ОБ'ЄКТІВ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ НЕРУХОМОСТІ

Інвестиційна нерухомість в обліку є відносно новим об'єктом. В науковій літературі наявні певні розробки з цього напряму питань, але земельним ділянкам, як можливій складовій інвестиційної нерухомості, присвячено небагато праць. Земельні ділянки мають іншу специфіку як нерухомість в порівнянні з будівлями та спорудами. Це зумовлено їх природним походженням. На них як на самостійний об'єкт обліку не нараховується амортизація. Необхідно виявити, яким чином особливості землі враховуються при обліку її в складі інвестиційної нерухомості, яке законодавство регулює використання земельних ділянок як інвестиційної нерухомості. Відповідно до

П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» [1] інвестиційною нерухомістю є власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності.

Фактично відбувається передача земельної ділянки в оренду, проте необхідно визначити чим відрізняється оренда земельної ділянки як інвестиційної та операційної нерухомості. В П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» [1] операційна нерухомість трактується як власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою використання для виробництва, або постачання товарів чи надання послуг, або ж в адміністративних цілях.

Таким чином, різниця полягає в призначенні земельної ділянки на рівні підприємства, що, проте, не стосується категорій цільового призначення земель відповідно до Земельного кодексу України [4]. Слід врахувати також, що статтею 807 Цивільного кодексу України заборонено передавати земельні ділянки за договором лізингу, що в обліку за змістом відповідає фінансовій оренді [5].

Крім того, згідно Закону України «Про оренду землі» [3] об’єктами оренди є земельні ділянки, що перебувають у власності громадян, юридичних осіб, комунальній або державній власності. Тобто передаватися в оренду можуть лише земельні ділянки, що перебувають у власності, якщо не враховувати суборенду, яка має обмеження, що пов’язані з необхідністю узгодження цього із власником земельної ділянки або зазначення відповідних умов в договорі.

Згідно П(С)БО 14 «Оренда» [2] фінансовою орендою є оренда, яка передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигод, пов’язаних з правом користування та володіння активом. При цьому повне право власності на орендований актив орендарем за фінансовою орендою може набуватися лише після закінчення строку оренди.

Виходячи з цього, особа, якій належать активи на правах фінансової оренди має лише право володіння та користування, а отже, земельні ділянки на правах фінансової оренди не можуть передаватися в оренду іншій особі. Тому для узгодження нормативних актів слід внести зміни до П(С)БО 32 і трактувати значення поняття «інвестиційна нерухомість», як: «земельні ділянки, якими володіє підприємство на правах повної власності, а також власні або орендовані на умовах фінансової оренди будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності». Аналогічні зміни необхідно внести до визначення поняття «операційна нерухомість».

Підсумовуючи вищенаведене, маємо підстави вважати, що суб’єкт, який здає в оренду земельну ділянку як інвестиційну нерухомість, є її власником, а

тому має право володіння, користування та розпорядження. Друга сторона відносин щодо здачі в оренду земельної ділянки як інвестиційної нерухомості – орендар земельної ділянки, згідно статті 93 Земельного кодексу України [4], отримує тільки права володіння та користування нею.

Проаналізувавши облікове та земельне законодавство щодо змісту поняття інвестиційна нерухомість, зокрема щодо земельних ділянок, необхідно встановити чітку межу між інвестиційною та операційною нерухомістю. Адже не всі земельні ділянки, що здаються в оренду відносяться до інвестиційної нерухомості. Земельне законодавство не розкриває даного питання, а в П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» немає чіткого розмежування, адже ним визначаються лише поняття операційної та інвестиційної нерухомості, а також об'єкти, які не визнаються інвестиційною нерухомістю [1]:

1) операційна нерухомість, а також нерухомість, що утримується для використання у майбутньому як операційна нерухомість;

2) нерухомість, що утримується з метою продажу за умов звичайної господарської діяльності;

3) нерухомість, що будується або поліпшується за дорученням третіх сторін;

4) нерухомість, що перебуває в процесі будівництва або поліпшення з метою використання у майбутньому як інвестиційна нерухомість;

5) нерухомість, що надана в оренду іншому суб'єкту господарювання на умовах фінансової оренди.

Отже, для цілей застосування даних норм до земельних ділянок можна стверджувати, що інвестиційною нерухомістю не можуть бути ті земельні ділянки, що використовуються як операційна нерухомість (або передбачається таке використання в майбутньому); утримуються з метою продажу; перебувають в процесі поліпшення, в тому числі з метою використання як інвестиційна нерухомість.

Також відповідно до П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» у випадку можливості віднесення земельної ділянки до інвестиційної та операційної нерухомості підприємство самостійно розробляє їх критерії віднесення до таких активів.

Для забезпечення виконання даних вимог ці критерії слід передбачати в наказі про облікову політику підприємства. Доцільно визначати наступні умови розмежування земельних ділянок, при їх здачі в оренду та розподілі між інвестиційною та операційною нерухомістю, а саме: 1) якщо земельна ділянка здається або передбачається її здача в оренду протягом трьох років і більше, вона визнається інвестиційною нерухомістю; 2) якщо земельна ділянка передається в оренду на короткостроковий період, проте після його завершення договір оренди поновлюється або укладається з іншим суб'єктом, при цьому в період переукладення договору оренди земельна ділянка не використовується у власній виробничій діяльності та з адміністративною метою, то така земельна

ділянка відноситься до інвестиційної нерухомості після закінчення другого року (відлік ведеться з дати першого разу безперервної здачі в оренду).

Список використаних інформаційних джерел

1. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 32 "Інвестиційна нерухомість": за станом на 02.07.2007 р. № 779 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07
2. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: за станом на 28.07.00 № 181 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00
3. Закон України «Про оренду землі»: за станом на 06.10.1998 № 161- XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/161-14
4. Земельний кодекс України: за станом на 25.10.2001 № 2768-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2768-14
5. Цивільний кодекс України: за станом на 16.01.2003 р. № 435-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15

УДК 657

Панков Д.А.
д.э.н., профессор
заведующий кафедрой учета, анализа и аудита
в отраслях народного хозяйства
УО «Белорусский государственный экономический университет»
г. Минск, Республика Беларусь

ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОГО ОБРАЗОВАНИЯ В КОНТЕКСТЕ ПАРАДИГМЫ «УНИВЕРСИТЕТ 3.0.»

В условиях бурного развития науки и техники, цифровых технологий и систем управления, методов ведения бизнеса и роботизации бизнес-процессов важное значение приобретает адекватное требованиям времени совершенствование вузовской подготовки специалистов в области экономики и менеджмента. В этой связи представляется целесообразным рассмотреть следующие направления совершенствования экономического образования с целью достижения тех целей, которые предполагается достичь рамках проекта «Университет 3.0.».

1. Ориентация на **рынки труда конкретных профессий**. Согласно этому давать названия и **вузовским специальностям,** а также наполнять содержание учебных программ и учебных планов теми квалификационным характеристиками и компетенциям, которые предусмотрены в требованиях на сдачу сертификатов международных профессиональных организаций (ACCA, CIMA, CFA, CIA,PMP и др.). Преподавание бухгалтерскому учету, анализу и аудиту осуществлять на **в соответствии с положениями Международных образовательных стандартов** (International Education Standards) Международной Федерации Бухгалтеров (IFAC). Применительно к подготовке специалистов с высшим образованием в области бухгалтерского учета, анализа и аудита соответствующим университетским кафедрам целесообразно **получать аккредитацию обучающих центров** крупнейших общепризнанных международных профессиональных организаций (**ACCA, CPA** и др.).

2**. Интеграция** учебных планов 1й и 2й ступеней высшего образования в структуру и содержание обучающих **программ и квалификационных экзаменов** на получение сертификатов международных профессиональных организаций (ACCA, CIMA, CFA, CIA, PMP и др.).

3. В настоящее время так называемое **«новое знание» приходит из бизнеса**, из профессиональных общественных объединений и ассоциаций (типа IFAC), консалтинговых фирм и аудиторских компаний. Поэтому необходимо обеспечить быструю трансляцию и распространение этих знаний среди преподавателей. Для этого **ежегодно** обучать по каждому направлению2-3 преподавателей по соответствующей программе, издавать соответствующую учебную литературу и обучать остальных преподавателей. Окупаемость расходов будет обеспечиваться через развитие бизнес образования (см. п.10).

4. Изменить **статусы преподавателей** на кафедрах. Ведущие профессора кафедр должны сосредоточиться на развитии, то есть на: 1). Разработке и обновлении учебных программ, 2).На написании учебников 3). На чтении лишь базовых, системообразующих, фундаментальных и новых темах, которые структурируют курс. Текущие лекции и семинары при этом должны проводить рядовые доценты и ассистенты 4). Принимать финальные экзамены.

5. Формировать выпускающие кафедры на **комплексной** основе, включая в их состав преподавателей смежных дисциплин, оказывающих существенное влияние на профессиональные компетенции выпускников. Например, на кафедрах выпускающих бухгалтеров, аналитиков и аудиторов должны работать специалисты по компьютеризации учета, по налогообложению, хозяйственному праву. Это приблизит их знания к решению прикладных проблем бухгалтеров, аналитиков и аудитов, устранит излишнюю затеоретизированность при изложении материала, позволит обучать бухгалтеров конкретному применению и, что особенно важно, **созданию** современных цифровых и информационных технологий, программных продуктов, методик оптимизации налогообложения и правоприменения в контексте требований конкретных профессий.

6. **Отвести не менее 60%** учебного времени, предусмотренного общим учебным планом 1й ступени, предметам выпускающих специальностей.

7**. Сократить количество изучаемых дисциплин** до 5-6 в семестр.

8. Изменить порядок ведения учебного процесса. Значительно сократить количество аудиторных часов (до 30-40%). С**делать упор на самоподготовку студентов**. Сфокусировать усилия преподавателей на: 1). Тщательной проработке и подборке обучающих материалов для студентов, пользуясь которыми они должны самостоятельно осваивать курс 2) на контроле знаний, который должен осуществляться преимущественно в компьютерной форме без участия преподавателей. Контрольные экзамены проводить в виде решения комплексных хозяйственных ситуаций. В структуре учебной нагрузки преподавателей отводить основную долю времени на разработку и систематическое обновление контрольных хозяйственных ситуаций и текущих тестов.

В идеале в рамках высшего школы развести функцию обучения (университеты) и функцию контроля знаний (специальный контрольный орган или ведущий вуз) по принципу Централизованного независимого тестирования. Ввести арбитражную систему оценки знаний.

9. Расширить возможности **дистанционного обучения.** Сделать эту форму обучения основной**.** Сейчас чтение лекций по известным текстам, которые есть в любом учебнике это бесполезная и дорогостоящая трата времени. Читать надо только новые и системообразующие темы, структурирующие, упорядочивающие и обновляющие знания.

10. **Развивать бизнес-образование,** последипломное обучение и повышение квалификации на основ материалов международных профессиональных организаций (ACCA, CIMA, PMP и др.). Это может дать стабильный источник доходов университетам, так как в бизнесе денег априори больше, количество нуждающихся в повышении квалификации всегда больше чем количество потенциальных абитуриентов приходящих из школ, спрос на актуальные профессиональные знания всегда велик и устойчив. Кроме собственно экономических выгод, такая ориентации вузов буде способствовать естественному повышению квалификации преподавателей и поощрению тех из них, на чьи курсы будет записываться больше людей. В бизнес образовании легче найти возможности для сотрудничества с профессиональными ассоциациями и иностранными бизнес школами.

УДК 657

Пилипів Н.І.
д.е.н., професор
завідувач кафедри теоретичної та прикладної економіки
ДВНЗ "Прикарпатський національний університет
імені Василя Стефаника"
м. Івано-Франківськ, Україна
Максимів Ю.В.
к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ "Прикарпатський національний університет
імені Василя Стефаника"
м. Івано-Франківськ, Україна
П'ятничук І.Д.
к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту
Приватний вищий навчальний заклад Івано – Франківського університету
права імені Короля Данила Галицького
м. Івано-Франківськ, Україна

СОЦІАЛЬНА ФУНКЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В СУЧАСНОМУ БІЗНЕС-СЕРЕДОВИЩІ

Еволюція суспільства впливає на його інформаційні потреби, і сьогодні крім економічного інтересу різні групи зацікавлених сторін потребують інформації соціально-екологічного характеру. Тому сучасне бізнес-середовище, будучи частиною суспільства в якому воно функціонує, повинно адекватно реагувати на такі виклики сьогодення й дотримуючись принципів сталого розвитку у своїй діяльності, інформувати про це зацікавлених сторін, тим більше, що вигоду від цього отримують всі учасники цього процесу.

З огляду на те, що в Україні система бухгалтерського обліку чітко регульована нормативно-правовими актами та підпорядкована переважно цілям здійснення податкових розрахунків, соціальній його функції на практиці приділяє увагу тільки незначна кількість суб'єктів господарювання. Водночас аналіз наукових праць вчених-економістів свідчить про те, що в науковій площині цьому напряму розвитку бухгалтерського обліку приділяється все більше уваги. Так, серед вчених, які досліджували проблеми реалізації соціальної функції бухгалтерського обліку й її роль в сучасному бізнес-середовищі слід виділити К. В. Безверхий, І. В. Жиглей, І. В. Замула, С.В. Івахненков, Г.Г. Кірейцев, М.В. Корягін, Р. О. Костирко, П.О. Куцик, С.А. Кузнецова, В. І. Кузь, О. А. Лаговська, С.Ф. Легенчук, Н.М. Малюга, В.Б. Мосаковський, О. В. Олійник, В.К. Орлова, М.С. Пушкар тощо.

Бухгалтерський облік набуває нової ролі й все більше керівників підприємств усвідомлюють, що в умовах зростання уваги до необхідності сталого розвитку на мікро- та макрорівнях, потрібно розвивати соціальну

функцію бухгалтерського обліку. Елементом методу бухгалтерського обліку, який узагальнює економічні показники діяльності підприємства за звітний період й завершує цикл бухгалтерського обліку є звітність. Подання інформації в форматі фінансової, податкової, управлінської звітності так чи інакше уможливлює реалізацію інформаційної, контрольної, оціночної, й аналітичної функцій. А в контексті реалізації соціальної функції бухгалтерського обліку слід говорити про звітність зі сталого розвитку (нефінансова звітність, соціальна звітність) під якою розуміють документально оформлену сукупність даних комерційної організації, що відображає середовище існування компанії, принципи та методи співпраці з групами впливу, результати діяльності компанії в економічній, соціальній та екологічній сферах життя суспільства [1, с. 6].

Розкриття інформації у Звітності зі сталого розвитку: 1) дає можливість оцінити вплив підприємства на суспільство й скоригувати дії керівництва в стратегічному управлінні за рахунок виявлення ризиків бізнесу; 2) сприяє налагодженню партнерських відносин в бізнес-середовищі (як з вітчизняними суб'єктами господарювання, так і з провідними світовими компаніями), а також державними інституціями й іншими групами зацікавлених сторін; 3) є важливим фактором конкурентної боротьби під час виходу на міжнародні ринки чи участі в упровадженні державних програм або проектів крупних недержавних інституцій тощо.

Водночас в Україні тільки незначне коло суб'єктів господарювання формує такі звіти (це, як правило, банки і компанії з переліку Топ-100, найбільших в Україні). А причинами недостатньої реалізації соціальної функції бухгалтерського обліку, на нашу думку, є необов'язковість розкриття інформації соціально-екологічного хаарктеру з точки зору законодавчого регулювання; трудомісткість такого процесу й необхідність залучення додаткових фахівців; недостатня увага розкриттю цього питання в системі підготовки економістів у вищих навчальних закладах тощо. Серед таких причин учені також виділяють й те, що в Україні "відбувається перекладання тягаря соціальної відповідальності бізнесом на державу, а державою на бізнес. Бізнес в Україні ще не ставить за мету вирішення соціальних проблем через недостатню розвиненість економіки України" [2, с. 278].

Одним зі способів посилення соціальної відповідальності бізнесу слід визнати імплементацію соціального обліку в систему бухгалтерського обліку. Постає проблема розроблення соціальної облікової політики, яка має реалізувати методологію обліку, установити вимоги щодо призначення соціально значущої інформації та міри її вірогідності [3, с. 41].

Отож протягом останніх років відбулися радикальні зміни в інформаційному забезпеченні зацікавлених сторін, що привело до оновлення та доповнення існуючих форм звітності із включенням до них екологічної й соціальної складової. Це пов'язано з тим, що корисність інформації для різних груп зацікавлених осіб є різною, і суб'єкти господарювання повинні розкривати

інформацію не тільки про фінансові складові своєї діяльності, а також і ті, які характеризують бізнес стосовно впливу на суспільство з екологічної й соціальної сторін. А для підприємств, що прагнуть розширити свою діяльність й налагодити ділову співпрацю із транснаціональними компаніями, для яких важливим чинником є репутація бізнес-партнера це є очевидною необхідністю й реальністю сьогодення.

Список використаних інформаційних джерел

1. Воробей В. Нефінансова звітність: інструмент соціально відповідального бізнесу / В. Воробей, І. Журовська; заг. ред.: Ю. Щербініної – Global Compact Network Ukraine. – Київ : ТОВ "Інжиніринг", 2010. – 77 с.

2. Замула І. В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки : монографія / І. В. Замула. – Житомир : ЖДТУ, 2010. – 440 с.

3. Герасименко О. Соціальний облік та нефінансова звітність як інструменти реалізації соціальної відповідальності // Вісник Київського національного університету імені Т. Шевченка. – 2012. – Вип. 137. – С. 39-42. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VKNU_Ekon_2012_137_11.

УДК 657.1:331.2:336.221

Подолянчук О.А.
к.е.н., доцент
завідувач кафедри обліку та оподаткування
в галузях економіки
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця, Україна

ОБЛІК ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ТА ЇЇ ОПОДАТКУВАННЯ

В усі часи заробітна плата була об'єктом наукових досліджень, адже для роботодавця вона є значним елементом витрат, для працівника – складовою частиною доходу. Заробітна плата в системі обліку є одним із важливих об'єктів.

За чинним законодавством заробітна плата – це винагорода, обчислена в грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівнику за виконану ним роботу [6].

Проте в наукових дослідженнях зміст заробітної плати трактується як у вузькому так і широкому значеннях. Наприклад, приводиться визначення «заробітна плата – це винагорода за труд» [5, с. 432].

Лепьохіна І.О. розкриває заробітну плату – як об'єктивно необхідний для відтворення робочої сили та ефективного функціонування виробництва обсяг вираженої у грошовій формі основної частини життєвих засобів, що відповідає досягнутому рівню розвитку продуктивних сил і зростає пропорційно підвищенню ефективності праці робітників [4, с. 76].

Інший підхід до змісту заробітної плати висловлюють Глухова С.В. і Зотова А.А. За їх трактуванням заробітна плата – це ціна, яку отримує працівник, як винагороду в грошовому виразі, що стимулює його до досягнення високих кінцевих результатів праці, з одного боку і елемент витрат виробництва з іншого. Також автори зазначають, що заробітна платня – це сукупність винагород у грошовій або натуральній формі, отриманих робітниками за фактично виконану роботу, а також за періоди, які входять у робочий час [3, с. 699].

Також розрізняють реальну та номінальну заробітну плату. Номінальна заробітна плата представляє собою суму коштів, яку працівник отримує за виконану роботу. А реальна – показує, яку кількість товарів і послуг, працівник може придбати за номінальну заробітну плату [1, с. 792].

На державному рівні гарантується мінімальна заробітна плата, яка встановлюється у розмірі, не нижчому за вартісну величину межі малозабезпеченості в розрахунку на працездатну особу згідно із законом України «Про оплату праці» [6].

Враховуючи сутність заробітної плати варто відмітити про особливості розрахунків за виплатами працівникам у вигляді натуральної форми оплати праці. При цьому натуральна форма оплати праці може застосовуватись лише за умови виконання певних критеріїв, передбачених Законом України «Про оплату праці»: вона має бути передбачена колективним договором між роботодавцем та працівниками підприємства; розмір натуральної частки зарплати не може перевищувати 30% нарахованої зарплати за місяць; вона має бути звичайною або бажаною для працівників; товари (продукція), якими виплачується зарплата не повинна відноситись до переліку заборонених (наприклад, продукція насінництва, племінні тварини, нафта і нафтопродукти, лікарські рослини, коренеплоди цукрових буряків тощо); ціна на продукцію повинна бути не вище її собівартості [6].

Вище викладене свідчить, що заробітна плата є багатогранною категорією і тому її облік є однією з найскладніших ділянок роботи бухгалтерії. Облік заробітної плати потребує своєчасних оперативних і точних даних, адже вона пов’язана не лише з розрахунками із працівниками, а й – з бюджетом та фондами страхування. Тому, правильно організований облік заробітної плати забезпечує об’єктивність відображення інформації та своєчасність формування усіх форм звітності (фінансової, статистичної, податкової, спеціальної).

Відповідно до Закону України «Про оплату праці» заробітна плата може складається з:основної заробітної плати; додаткової заробітної плати; інших заохочувальних та компенсаційних витрат [6].

Основна заробітна плата – це оплата праці у межах встановлених норм (нормативна заробітна плата).

Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад встановлених норм, за трудові успіхи, винахідливість та особливі умови праці. Вона включає

доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, та премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань та функцій.

До інших заохочувальних та компенсаційних витрат включаються: виплати за підсумки роботи організації за рік; компенсаційні та інші грошові виплати, які не передбачені актами чинного законодавства.

Як вже було зазначено, облік заробітної плати пов'язаний з проведенням відповідних утримань і нарахувань (рис. 1).

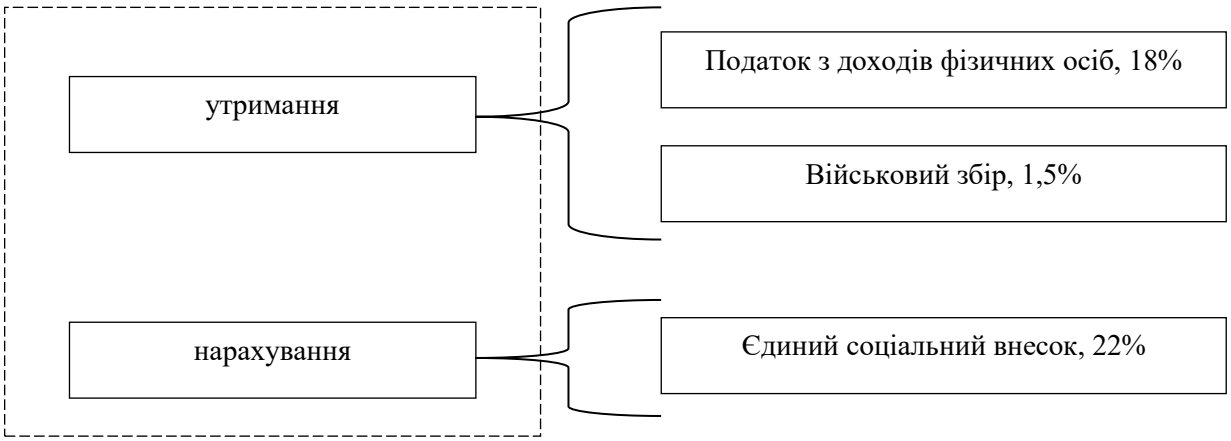


Рис. 1. Оподаткування заробітною платою у 2016-2018 рр.*

* *сформовано автором*

Також із заробітної плати працівників можуть здійснюватися інші утримання, а саме: за виконавчими листами; профспілкові внески; неповернуті підзвітні суми; відшкодування завданих збитків у результаті нестач, втрат від псування цінностей, розкрадання завданих втрат від браку продукції; вартість виданих у рахунок оплати праці продукції, наданих послуг; інші утримання згідно із заявами працівників [2, с. 147].

Варто зауважити, що оподаткування заробітної плати має певні особливості, пов'язані із використанням податкової соціальної пільги, мінімальної та максимальної бази нарахування єдиного соціального внеску, нарахуванням заробітної плати в натуральні формі і використання «натурального» коефіцієнта по відношенню до податку на доходи фізичних осіб. Особливої уваги потребують також облік та оподаткування виплат мобілізованим працівникам, які мають певні особливості, що зумовлює непорозуміння та дискусії.

Для обліку заробітної плати підприємствами використовується рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Із моменту нарахування виплат працівникам виникають зобов'язання за розрахунками за страхуванням та податками і платежами. Відповідно використовуються рахунки 64 «Розрахунки за податками й платежами» та 65 «Розрахунки за страхуванням».

Підсумовуючи проведені дослідження, можна стверджувати про актуальність даної тематики. Облік заробітної плати проявляється в усіх

підсистемах обліку підприємства (фінансового, податкового, управлінського). Тому, правильно організований облік заробітної плати повинен забезпечувати не лише правильність проведення розрахунків пов'язаних з її оподаткуванням, а й слугувати джерелом інформаційного забезпечення системи управління підприємства.

Список використаних інформаційних джерел

1. Бондарчук Н.В. Особливості розрахунків з оплати праці на сільськогосподарських підприємствах України, їх недоліки та напрями вирішення // Н.В. Бондарчук, Ю.С. Токовенко // Молодий вчений. – 2017. – №10 (50). – С. 791-794
2. Волошан І.Г. Організація і методика розрахунків з оплати праці в системі обліку та оподаткування / І.Г. Волошан, Т.О. Чухлєбова // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2015. – Випуск 11. – Ч. 5. – С. 145-148
3. Глухова С.В. Підходи до сутності заробітної плати / С.В. Глухова, А.А. Зотова // Молодий вчений. – 2016. – №12.1 (40) – С. 698-700
4. Лепьохіна І.О. Теоретичні аспекти формування заробітної плати та її функції / І.О. Лепьохіна // Вісник ЖДТУ. – 2011. – №2 (56). – С. 76-78
5. Мардус Н.Ю. особливості обліку і аудиту праці і заробітної плати на підприємстві / Н.Ю. Мардус, Д.Л. Селюков // Економіка і суспільство. – 2016. – Вмпуск№5. – С. 431-436
6. Про оплату праці [Електронний ресурс]: Закон України №108/95-ВР від 24.03.1995 р.– Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр

УДК 657.01

Попович М.С.
аспірант
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна
Науковий керівник: Даньків Й.Я.
к. е. н., професор
завідувач кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ІНДУСТРІЯ 4.0: ПИТАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Процес становлення економіки є безперервним процесом. З кожним новим днем, місяцем, роком бізнес розвивається як якісно, так і кількісно. Ще сотню років тому ніхто не міг зпрогнозувати сьогоднішню реальність. Теорії з фантастичних книжок отримали своє матеріальне втілення підприємцям-інноваторами, які сьогодні задають тренди як в економіці, так і в

повсякденному житті. Бажання людини виконувати поставлені перед нею задачі, і в той же час з мінімальними на це затратами, стає основним у процесі еволюції людства. Бухгалтерський облік, як базова економічна система, не може бути осторонь таких процесів, а для того щоб буди завжди актуальною наукою і нести контрольну і облікову функції в собі – повинен розвиватись разом із реаліями і потребами сьогодення. Насамперед, рушійною силою економіки XXI століття вважають перехід до Індустрії 4.0 (перша промислова революція – перехід від ручної праці (мануфактури) до машинної; друга – впровадження електроенергії у виробництві; третя, революція сьогодення – час комп'ютерів та інформаційних технологій у економіці та суспільстві). Індустрією 4.0 вважається промислове виробництво майбутнього, яке передує змінам бізнес-процесів всередині самого підприємства (зокрема управління та контролю), так і на зовні (його взаємозв'язків із конкурентами, партнерами, постачальниками, покупцями, акціонерами, державою).

Перед автором постає питання – а яка роль бухгалтерського обліку в інноваційній структурі суспільства? Одне відомо, бухгалтерська наука зазнає істотних змін. Тому актуальності набувають питання та виклики з якими можуть стикнутись країни (в першу чергу розвинені) в еру Індустрії 4.0: поява штучного інтелекту, віртуальної і доповненої реальності, роботизації, зростання безробіття (перерозподіл світового ринку праці), глобалізація соціальних мереж та розвиток технологій замкнутого циклу, вторинна переробка сировини та альтернативні джерела енергії тощо.

Розглянемо більш детально етапи промислових революцій:

1. Перша промислова революція, що забезпечила перехід від ручної праці до машинної тривала десятиліття і її прийнято ототожнювати із винаходом парового двигуна у 17ст. Проте перехід від мануфактур до фабричного продовжувався у розвинених країнах впродовж 18-19ст. Вона вплинула не тільки на розвиток науки і техніки, але й на зміну структури суспільства, урбанізацію, появу нових спеціальностей.

2. Друга промислова революція розпочалась на початках 20 ст. і пов'язана із електрифікацією, організацією конвеєрного виробництва спочатку автомобілів (Г. Форд). Це призвело до підвищення продуктивності праці, змін в управлінні.

3. На початку 21 ст. все більше дослідників звернуло увагу, що світ вступив в епоху Третьої промислової революції, епоху цифрового виробництва. Базуючись на відмові від використання природніх ресурсів, переході до альтернативних джерел енергії разом із впровадженням комп'ютерів у виробництво вона у 2012 році була названа новою промисловою ерою [1]. Індустрія 3.0 базується на наступних принципах: центри прибутку зміщуються від виробництва до центрів технічних розробок та дизайну; скорочення зайнятих у виробництві через зростання продуктивності праці; заміна

традиційних централізованих моделей бізнесу так званими структурами із горизонтальною взаємодією.

4. Варто зауважити, що ознаки Третьої промислової революції ще не є присутні у багатьох країнах як в умовах зміни світових виробничих та економічних зв'язків яскравим феноменом стає Четверта промислова революція (Індустрія 4.0). Вважається, що дана концепція виникла у промисловців Європи на тлі переміщення виробничих потужностей до країн Південно-Східної Азії та інші регіони, що розвиваються [4].

Щодо розвитку бухгалтерського обліку, то прийнято виділяти чотири групи за такими основними періодами:

1. Перший період характеризувався виникненням різних способів реєстрації фактів в облікових регістрах у вигляді систематичних і хронологічних записів. Вершиною періоду становлення бухгалтерського обліку було широке розповсюдження подвійного запису.

2. Другий період припадає на час революційних перетворень в галузі виробництва, розвитку різних форм товарних операцій та збільшення обсягів торговельних, фінансових та інших операцій не тільки в окремих країнах, але й у всьому світі. В цей період видається досить велика кількість праць з обліку.

3. Третій період – становлення бухгалтерського обліку як сфери наукових знань. Протягом цього періоду зусилля більшості авторів були направлені на те, щоб встановити теоретичні основи бухгалтерського обліку, визначити галузь тих явищ, вивчення яких складає об'єкт даної науки. Був сформульований ряд визначень бухгалтерського обліку і його цілей.

4. Четвертий період доцільно поділити на дві основні стадії:

- ✓ перша стадія, що охоплює період до середини XX ст., характеризується розробкою базових принципів об'єктивної оцінки майново-правового стану самостійно господарюючого суб'єкту, галузевого напряму в побудові системи бухгалтерського обліку, розширення державної регламентації національних систем і звітності бухгалтерського обліку.
- ✓ друга стадія – з середини XX ст. до наших днів – характеризується розробкою принципів оцінки майново-правового стану господарюючих суб'єктів в умовах зовнішнього ринкового середовища з прийняттям ефективних господарських рішень для отримання економічної вигоди [2].

Основними складовими обліку майбутнього (бухгалтерського обліку в Індустрії 4.0) пропонується вважати:

1. Розвиток технологій управління клієнтським досвідом (зворотній зв'язок з покупцями та замовниками).

2. Перехід від масового виробництва та калькуляції однакових виробів до «масової кастомізації» – масове виробництво індивідуальних замовлень (mass customization) та їх індивідуальний облік і контроль.

3. Глобалізацію замінює «глокалізація» («думай глобально – дій локально»).

4. Розвиток технологій The Internet of Things (IoT) – інтернет речей, або, навіть, інтернет всього (від індивідуальних датчиків контролю до автономних промислових фабрик та виробництв).

5. Можливості дистанційного керування всім, в тому числі виробництвом, обліком, фінансовими та податковими звітами.

6. Виробництво повертається «додому», тобто розвиток автоматизації і роботизації нівелюють переваги дешевизни трудових ресурсів, зменшиться вага «давальницької сировини».

7. Дотримання глобальних стандартів стає необхідністю і вимагається навіть локальними ринками під час ведення бізнесу та формування бухгалтерського та податкового обліків.

8. Стабільний розвиток і стабільне зростання всього: населення, економіки, науки, технологій з одного боку – стабільно зростаючі проблеми екології – з іншого[3].

Отже, можна прослідкувати залежність поступового становлення світового бухгалтерського обліку з розвитком промислових революцій. Перед наукою організації і ведення бізнесу постають нові питання і проблеми сьогодення, облік повинен відповідати сучасним інформаційним тенденціям: впровадження інтернету речей, роботизація та кіберсистеми, штучний інтелект, обсягу великих даних, безпаперові та аддитивні технології (3D-друк), хмарні обчислення, безпілотні та мобільні технології, біометричні технології, квантові технології, технології ідентифікації, блокчейн, тощо. Якщо в часи перших трьох промислових революції економічна система, зокрема бухгалтерський облік, чудово справлялися з автоматизацією та інформатизацією того, що є (business as it is), то в часи сьогодення, Індустрії 4.0, зазначені цифрові технології трансформують бізнес в якісно нові форми діяльності.

Список використаних інформаційних джерел

1. The third industrial revolution [Електронний ресурс] // The Economist – Режим доступу до ресурсу: http://www.economist.com/node/21553017.

2. Бухгалтерський облік: навчальний посібник / Н.С. Акімова, О.В. Топоркова, Т.А. Наумова, Н.С. Ковалевська, І.В. Янчева, В.В. Янчев – Х.: «Видавництво «Форт», 2016. – 447 с.

3. Михайлов О.М. Індустрія 4.0 – 4 Індустріальна Революція [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: http://appau.org.ua/Indusrty_4-0-4_Idustry_revolution.

4. Пасічник О.С. Четверта промислова революція: особливості та наслідки. Doctoral dissertation, Міжнародна науково-практична конференція «Національні економічні стратегії розвитку в глобальному середовищі»: Збірник тез. - К.: Вид-во: Національного авіаційного університету. 2016. - С. 90-92.

УДК 657.42

Порохнавець Я.А.
аспірант
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

ПРО МЕТОДИ КОНТРОЛЮ ВИКОРИСТАННЯ ПРИРОДНИХ РЕСУРСІВ

Для здійснення ефективного управління процесом розвідування і підготовки родовищ, видобування та переробки природних ресурсів має використовуватися система методів контролю, певний набір аналітичних прийомів та процедур. На сьогодні немає чітко визначеного підходу, єдиних правил щодо методичних та аналітичних процедур, використання спеціальних методів внутрішнього контролю.

Традиційно, поділяючи методи на прийоми фактичного контролю (інвентаризацію, контрольний обмір, експертизу, експеримент, спостереження) та документального контролю (нормативна, хронологічна, арифметична та зустрічна перевірка, аналітична оцінка, техніко-економічні розрахунки), можна простежити, що більшість прийомів, що їх відносять до елементів документального контролю, таким чи іншим чином пов’язані з аналітичною інтерпретацією дій та подій на підприємстві. Тобто в одну групу об’єднуються різні за складністю та логічним осмисленням контрольні дії та аналітичні операції.

В процесі проведення контрольних дій щодо видобування та переробки природних ресурсів можуть використовуватися розрахунково-аналітичні процедури, що базуються як на формалізованих, так й неформалізованих методах економічного аналізу. При проведенні такого контролю постійно використовуються традиційні методи порівняння фактичних показників з нормативними, плановими і в динаміці, в абсолютних і відносних величинах. Здійснюється групування робіт і витрат за видами діяльності, етапами реалізації проектів з видобування природних ресурсів, розвідування, відкриття, експлуатації та закриття родовищ корисних копалин.

Факторний аналіз вважається важливим засобом виявлення вузьких місць та резервів подальшого підвищення ефективності експлуатації родовищ і свердловин. На обсяги видобутої природної сировини та її переробку суттєвий вплив можуть мати:

- системні чинники, що не залежать від діяльності колективів видобувних підприємств (товщина пластів, глибина їх залягання та віддаленість від місця переробки, природні та погодні умови, корисний вміст та якість видобутої сировини, державна політика щодо видачі дозволів на розробку, величина орендної плати та інших платежів, чинники соціального та екологічного характеру тощо);

- несистемні чинники, що випливають з наслідків роботи видобувних підприємств (ефективність розвідувальних робіт, наявність і експлуатаційні можливості обладнання та обслуговуючої інфраструктури, ефективність використання наявних потужностей, продуктивність праці, якісні характеристики видобутої сировини, технологія її переробки, структура прямих, загальновиробничих та інших витрат, якість менеджменту, ринки збуту продукції та якість маркетингу) [1, с.192].

Система внутрішньогосподарського контролю має опиратися на широкий вибір нових, сучасних економіко-математичних формалізованих і логічних методів економічного аналізу. При цьому необхідно зважити на особливості господарської діяльності видобувних підприємств, поєднання у ній інвестиційної та операційної складової, економічних, соціальних та екологічних чинників, які мають враховуватися на всіх етапах аналітичної обробки інформації.

В сучасних умовах широке застосування для проведення контрольних дій у видобувних підприємствах можуть мати економіко-математичні методи. Це можуть бути формалізовані методи, побудовані на лінійному програмуванні та кореляційній залежності, економетричних та методах нечіткої логіки тощо.

Метод кореляційного та регресійного аналізу використовується для встановлення кількісних і вартісних співвідношень тих або інших об’єктивних і суб’єктивних факторів досліджуваного об’єкта, одних показників від інших, між якими не спостерігається функціональна залежність [2, с.245]. У видобувних галузях за допомогою кореляційно-регресійного аналізу можна встановлювати залежність обсягів видобутих корисних копалин від природних умов, від продуктивності роботи обладнання, залежність результатів діяльності від умов видобутку природної сировини, її переробку в готову продукцію та інше.

Методи лінійного і динамічного програмування цілком придатні для визначення «вузьких місць», ступеня конкуренції та дефіцитності в умовах обмежених обсягів видобування природних ресурсів.

Балансовий метод може використовуватись для вимірювання і узгодження та контролю збалансованості виробництва і споживання продукції за наявності певних обмежень у природних ресурсах. Це може стосуватися будь-якої галузі, що в якості сировини використовує природні ресурси, будь-якого видобувного підприємства, зважаючи на існуючі обмеження у видобуванні, дотримання екологічних норм.

Оскільки у пошуку природніх ресурсів, їх видобуванні і переробці, як правило, задіяна значна кількість партнерів, з метою врегулювання відносин між ними можна використовувати теорію ігор для оптимізації вигод і втрат для кожного з учасників видобувного процесу.

Елементи теорії масового обслуговування та методу оптимізації товарних запасів можна використовувати у галузях, що з природної сировини

виробляють продукцію для масового споживання, наприклад, видобування і забезпечення населення мінеральними і столовими водами.

Велике значення для проведення контролю діяльності видобувних підприємств можуть мати неформалізовані методи та аналітичні процедури, що ґрунтуються на логічному осмисленні ситуацій, прийнятті оперативних управлінських рішень з врахуванням зовнішніх і внутрішніх чинників. Ситуаційний підхід дає можливість керівництву приймати рішення, опираючись на розуміння та аналіз ситуацій, їх змін, уникати традиційних спроб і помилок, економити час і ресурси [1, с.192].

Важливість такого підходу ґрунтується на тому, що на процеси розвідування, видобування, переробки природних ресурсів, відкриття і закриття родовищ може впливати велика кількість зовнішніх чинників, викликаних природними умовами (клімат, погода, структура покладів, глибина їх залягання тощо), а також суспільний та людський фактор (дозвільна і податкова системи, екологічні та соціальні вимоги, конкуренти та інші системі та несистемні ризики). Поряд із зовнішніми чинниками слід враховувати й внутрішні переваги і загрози.

Усе це ще раз засвідчує про вирішальний вплив економічної складової на діяльність видобувного підприємства. Тому при виборі методів внутрішнього контролю їх діяльності, використанні аналітичних процедур основна увага має бути зосереджена саме на економічних критеріях оцінювання. Разом з тим не варто нехтувати й соціальні та екологічні чинники, оскільки вони є пріоритетними у сфері державного та громадського контролю.

Список використаних інформаційних джерел

1. Петренко С.М. Інформаційне забезпечення внутрішнього контролю господарських систем: монографія / С.М. Петренко. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2007. – 290 с.

2. Федоронько Н.І. Внутрішньогосподарський контроль на підприємствах вугільної промисловості: організаційні аспекти / Н.І. Федоронько // Торгівля, комерція, підприємництво: зб. наук. праць. – Тернопіль: ТНЕУ. – 2014. – Вип.16. – С. 190-193.

УДК 657

Приймак Н.В.
аспірант кафедри обліку та оподаткування
Київський національний торговельно-економічний університет
м. Київ, Україна

ОСНОВИ МЕТОДОЛОГІЇ ОБЛІКУ БАНКІВСЬКОГО КРЕДИТУ

Фінансову основу кожного підприємства становить власний капітал, але ефективна фінансова діяльність неможлива без постійного залучення кредитних інструментів. Вони дозволяють суттєво розширити обсяг використання

власного капіталу, прискорити формування різних фінансових фондів, а також підвищити ринкову вартість самого підприємства.

Банківський кредит – це основна форма кредитних відносин. Кредити є основним прибутком для українських банків, які виступають невід'ємними складовими елементами фінансової системи країни, а для підприємств – найшвидший і найнадійніший вихід із складної фінансової ситуації.

Відносини банку з позичальником регулюються законодавством України, нормативно-правовими актами Національного банку України, а також угодами (договорами) між клієнтом та банком.

Відповідно до чинного законодавства «Банківський кредит – це будь-яке зобов'язання банку надати певну суму грошей, будь-яка гарантія, будь-яке зобов'язання придбати право вимоги боргу, будь-яке продовження терміну погашення боргу, яке надано в обмін на зобов'язання боржника щодо повернення заборгованої суми, а також на зобов'язання на сплату відсотків та інших зборів з такої суми» [1].

Зобов'язання перед банком – це зобов'язання по сплаті отриманих кредитів та відсотків за кредит, а також зобов'язання по сплаті за обслуговування банком розрахункових рахунків підприємства, які повинні відображатися в обліку та звітності [2].

Основним законодавчо-нормативним актом з регулювання організації та ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, а саме, зобов'язань перед банком, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3]. Цим Законом визначено, що підприємство самостійно вибирає облікову політику, форму бухгалтерського обліку як певну систему регістрів обліку, порядку та способу реєстрації й узагальнення інформації в них із дотриманням єдиних засад, встановлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності, розробляє систему та форми внутрішньогосподарського обліку, звітності та контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів, затверджує правила документообігу та технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і регістрів аналітичного обліку.

Бухгалтерський облік банківських кредитів представлений в декілька етапів: визнання кредитів, яке охоплює визначення економічної сутності, значення кредиту та його оцінка; визначення форм та видів кредитів на основі їхньої класифікації; відображення операцій з кредитування на рахунках бухгалтерського обліку підприємства; розкриття у фінансовій звітності інформації про здійснення кредитних операцій.

Методика обліку отриманих кредитів підприємством включає такі основні складові:

- ✓ облік основної суми боргу;
- ✓ облік суми одержаного банківського кредиту;
- ✓ облік суми процентів, котрі нараховуються за користування кредитом.

Одержання кредиту відображається в бухгалтерському обліку на підставі кредитного договору та виписок із банку. Використання кредитних коштів, перерахування банку відсотків від основної суми боргу здійснюється за платіжними дорученнями, які підтверджуються виписками банків. Нарахування відсотків оформлюється розрахунком бухгалтерії [2].

Крім того, процес банківського кредитування підприємств обов'язково має відповідати таким принципам: поворотність, терміновість, платність, забезпеченість та цільове призначення коштів.

Важливим аспектом у побудові методології обліку банківських кредитів є визначення витрат, які виникають під час залучення кредитних коштів підприємствами. А це насамперед: комісія банку за відкриття особистого рахунку та інші послуги, пов'язанні із наданням кредиту; витрати на нотаріальне посвідчення та /або державну реєстрацію договорів застави; витрати на експертну оцінку (предметів застави, об'єкта інвестування); оплата консультаційних, бухгалтерських та аудиторських послуг; забезпечення кредиту (виникнення відносин забезпечення зобов'язань – застави, гарантії, поруки); страхування предмета застави або відповідальності позичальника [4].

Отже, бухгалтерський облік банківських кредитів має забезпечити правильне і своєчасне складання і подання банку документації, яка необхідна для одержання кредитів, контроль за цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів, інформацію про ефективне залучення кредитних коштів, котра необхідна для прийняття управлінських рішень.

Список використаних інформаційних джерел

1. Закон України «Про банки і банківську діяльність» від 12.12 2008 р. із змінами та доповнення [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua. http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2121-14

2. Чебан Ю.Ю. Облік зобов'язань перед банком: законодавчо-нормативні аспекти і напрями удосконалення // Миколаївський національний університет ім.. Сухомлинського, Серія «Глобальні та національні проблеми економіки», Вип. 4.- 2015.

3. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України (зі змінами і доповненнями) / Офіційний сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua

4. Зеленіна О.О. Проблемні питання оцінки та визнання балансової вартості кредиту як елементу позикового капіталу підприємства // Вісник ЖДТУ. – 2010. - № 3 (53). - С. 318-325.

УДК 657.6

Радіонова Н.Й.
кандидат економічних наук, доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
Київський національний університет технологій та дизайну
м. Ужгород, Україна
Михайлюк О.В.
магістрант кафедри обліку і аудиту
Київський Національний Університет технологій та дизайну
м. Ужгород, Україна

СИСТЕМА ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ОБЛІКОВО-ЗВІТНОЇ ІНФОРМАЦІЇ ЩОДО ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА

Внутрішньогосподарським контролем називають сукупність методів і процедур, які використовують суб'єкти контролю для упорядкування та ефективного здійснення господарської діяльності підприємства шляхом своєчасного виявлення недоліків і помилок в господарюванні та усунення причин їх виникнення. [2, с.282]

Правильне та чітко організоване застосування внутрішнього контролю на підприємствах дає власникові можливість вчасно приймати управлінські рішення, здійснювати аналіз і пошук шляхів удосконалення виробництва, що забезпечує ефективне функціонування підприємства.

Основні засоби є одним із найважливіших об'єктів фінансового обліку і контролю. [4, с.120]

Головними завданнями внутрішньогосподарського контролю основних засобів є забезпечення власника або керівництва підприємства достовірною інформацією щодо наявності, стану й руху основних засобів, забезпечення їх збереження та ефективного використання, дотримання законності та документальної обґрунтованості операцій, пов'язаних з рухом основних засобів. [1, с.251].

Ефективна система внутрішнього контролю основних засобів включає: аналіз основних засобів підприємства за минулий період; аналіз структури та стану основних засобів; контроль за формуванням амортизаційної політики підприємства; контроль за своєчасним оновленням основних засобів підприємства; контроль за використанням основних засобів підприємства; внутрішній контроль використання основних засобів.

Для підвищення ефективності системи внутрішнього контролю з використання основних засобів найбільш доцільними та дієвими є методи розподілу повноважень і відповідальності між працівниками з обов'язковим зазначенням повноважень у посадових інструкціях, дотримання основних етапів

здійснення контролю основних засобів, діагностика і прогнозування проблем, перегляд облікової політики підприємства у частині обліку основних засобів.

Виконання контрольних функцій слід доручати особам, компетентним у питаннях, які можуть на високому та професійному рівні оцінити причини можливих відхилень та передбачити їх наслідки, а також внести пропозиції з усунення виявлених недоліків.

У багатьох керівників склалася думка, що функції системи внутрішньогосподарського контролю основних засобів і системи бухгалтерського обліку основних засобів відносяться тільки до бухгалтерської служби підприємства, а це виключає можливість створення розширеної системи виявлення відхилень та їх регулювання.

Процеси використання основних засобів і створення матеріально-речових результатів виробництва здійснюються під впливом всіх основних відділів і служб, тому чисто бухгалтерський підхід до функції контролю основних засобів є неконструктивним.

Для того щоб покращити внутрішній контроль над основними засобами, потрібно щоб функція контролю більш чітко та цілеспрямовано взаємодіяла з усіма відділами і службами.

Одним з найбільш надійних способів внутрішньогосподарського контролю за станом обліково-звітної інформації щодо основних засобів підприємства є проведення аудиту.

Метою аудиту основних засобів є підтвердження інформації щодо повноти, достовірності, законності та правильності відображення в обліку основних засобів.

Основними методами, які використовуються при аудиті основних засобів, є інвентаризація, контрольні обміри, логічна перевірка, повторне виконання, запити. [3, с.104]

Неправильно оцінена балансова вартість основних засобів, несвоєчасне оприбуткування основних засобів, відсутність оформлених документів щодо матеріально-відповідальних осіб, відсутність інвентарних номерів на основних засобах, помилки у нарахуванні амортизації основних засобів – є найтиповішими помилками при аудиті основних засобів.

Система внутрішнього контролю основних засобів діє в інтересах його керівництва або власників, тому керівникам слід приділяти належну увагу побудові ефективної системи його здійснення.

Список використаних інформаційних джерел

1. Марценюк Р.А. Організація внутрішньогосподарського контролю на заготівельному підприємстві / Р. А. Марценюк // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 3(21).-2011.-С.250-253.

2. Пиріжок С.Є. Організація внутрішнього контролю операцій з вибуття основних засобів/ С.Є. Пиріжок // Проблеми теорії та методології

бухгалтерського обліку, контролю і аналізу-[Електронний ресурс]-Режим доступу: http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/47307/43851

3. Радіонова Н.Й., Бунда О.М. «Удосконалення методології аудиту основних засобів»/ Н. Й. Радіонова, О.М. Бунда // журнал «Регіональна бізнес-економіка та управління»».- 2015.-№3 (47), с. 100-111

4. Бондаренко Н.М., Шачаніна Ю.К. Організація внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів на вітчизняних підприємствах та шляхи його вдосконалення / Н.М. Бондаренко, Ю.К. Шачаніна // Науковий вісник Херсонського державного університету. Випуск 23.-2017.- с. 119-122

УДК 657

Ренкас Ю.
к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку
Краківський Економічний Університет
м. Краків, Польща

ОЦІНКА ЗАРОБІТНИХ ПЛАТ ПРАЦІВНИКІВ В АСПЕКТІ ЗБЕРЕЖЕННЯ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ

Капітал як здатність до виконання праці є основною категорією в економічних науках. На даний момент переважає точка зору, за якою капітал сприймається як абстрактна категорія [2]. Для кожної окремої особи розмір її капіталу визначають відповідні затрати, такі як затрати на утримання, затрати на отримання професійної освіти, капітал з досвіду і затрати власної праці (у випадку викладачів вищих навчальних закладів) [3]. Ідентифікація даних затрат і визначення функції приросту капіталу в результаті отримуваного досвіду приводить до відомої і добре опрацьованої моделі людського капіталу. За даною моделлю людський капітал є функцією багатьох змінних, серед яких завжди виступають величини: k – місячні затрати на утримання; t – змінна часу; T – кількість років професійної праці і p – економічна стала потенційного приросту.

Саму просту модель людського капіталу представляє формула:

$$H(k,p,t) = K \qquad (1)$$

де, H(k,p,t) – вартість людського капіталу; K – капіталізовані затрати на утримання при застосуванні економічної сталої p.

Розмір людського капіталу, розрахований за даною формулою, є основою для встановлення рівня мінімальної заробітної плати в економіці конкретної країни, оскільки на мінімальну заробітну плату заслуговують працівники, які не мають професійної освіти і професійного досвіду. Якщо ж молода особа приймає рішення отримати професійну освіту, то її людський капітал у ході навчання буде

збільшуватись на величину капіталу з професійної освіти. Після закінчення навчання модель людського капіталу такої особи буде виглядати наступним чином:

$$H(k,e,p,t) = K + E \quad (2)$$

де, H(k,e,p,t) – вартість людського капіталу; K – капіталізовані затрати на утримання; E – капіталізовані затрати на отримання професійної освіти.

Більш розширена модель включає також змінну, яка зв'язана з отримуваним у ході праці професійним досвідом. Дану модель можна представити наступним чином [1, с. 5-24]:

$$H(k,e,p,t,T) = (K + E) \cdot [1 + Q(T)] \quad (3)$$

де, H(k,e,p,t,T) – вартість капіталу, яка приписується людині з досвідом T років праці; K – капіталізовані затрати на утримання; E – капіталізовані затрати на отримання професійної освіти; Q(T) – фактор приросту досвіду за T років професійної праці.

Наведена вище модель є похідною від загальної моделі капіталу, яка представлена в роботі М. Добії [2]. Згідно з даною моделлю людський капітал підлягає натуральному, спонтанному розсіюванню, середній розмір якого досягає рівня 8% в межах року.

Наведену вище модель можна також представити в адитивній формі [3, с.79-80]:

$$H(k,e,p,t,T) = K + E + D(T) \quad (4)$$

де, D(T) означає капітал з досвіду професійної діяльності протягом T років праці і $D(T) = H(0) \cdot Q(T)$, причому $D(0) = 0$. Дана модель є більш зручною для аналізу і формування заробітної плати.

Модель людського капіталу може бути доповнена показником капіталу креативності (R) або змінною U_i, яка має застосування в моделі визначення розміру людського капіталу працівників науки. Дана модель визначає розмір капіталізованих затрат на отримання *i*-того наукового ступеня (де t_i – позначає кількість років від отримання відповідного кваліфікаційного ступеня до моменту проведення вимірювання).

Згідно з природою людського капіталу [2] мінімальна заробітна плата повинна компенсувати натуральне розсіювання капіталу, а її розмір визначає формула $p \cdot H(T)$. У процесі праці використання людського капіталу проявляється у вигляді затрат праці, які компонуючись з активами, утворюють продукти. Основна заробітна плата представлена формулою $p \cdot H(T)$ зрівноважує дані затрати, у результаті чого капітал працівника не знецінюється. Велика кількість досліджень [4], [5], [6] підтвердили, що

премія за ризик (р) знаходиться на рівні 8%. Тобто, річні затрати праці робітника (W) можна обрахувати за допомогою формули:

$$W = H(T) \cdot 0{,}08 \tag{5}$$

У свою чергу, місячну заробітну плату працівника можна розрахувати шляхом ділення річних витрат праці (W) на 12 і віднімаючи при цьому від отриманої квоти суму відрахувань на соціальні заходи. Отримана кінцева сума згідно з теорією людського капіталу буде відповідати належній даному працівникові заробітній платі.

У особи, яка закінчила в Україні навчання на рівні загальноосвітньої школи і не розпочала навчання у вищому навчальному закладі капітал буде складатись лише зі капіталізованих витрат на утримання, тобто:

$$H(T) = K, \quad T = 0 \tag{6}$$

Дане рівняння є підставою для розрахунку рівня мінімальної заробітної плати. Капіталізовані витрати на утримання розраховуються як майбутня вартість потоку накладів, спрямованого на витрати на утримання. У даному випадку можна використати безперервну капіталізацію, що веде до застосування розрахункової формули [3, с. 78], яку наведено нижче:

$$K = k \cdot 12 \frac{e^{pt} - 1}{p} \tag{7}$$

де, K – капіталізовані затрати на утримання, k – місячні затрати на утримання, p – економічна стала = 8%, t – кількість років.

На підставі представлених вище моделей можна встановити рівень капіталізованих витрат на утримання будь-якого працівника, а на його основі, у свою чергу, суму відповідної мінімальної заробітної плати, яку даний працівник повинен отримувати. На мінімальну заробітну плату заслуговує особа, котра закінчивши навчання на рівні загальної освіти відразу йде до праці без продовження навчання у вищих навчальних закладах. Для прикладу візьмемо 18-річну особу. Оскільки вартість капіталу, що приписується модельній 18-річній особі без капіталу з професійної освіти і капіталу з досвіду, відповідає капіталізованим витратам на утримання, на підставі цього ми можемо встановити рівень належної для даної особи заробітної плати. Це заробітна плата, яка врівноважуватиме натуральне розсіювання капіталу працівника і відображатиме вартість мінімальної заробітної плати. В Україні місячні витрати на утримання залежать від віку особи [7]. Для проведення відповідних розрахунків візьмемо середнє значення даного показника (1 544 грн.). В таблиці 1 представлено розрахунок розміру людського

капіталу модельної 18-річної особи, а також відповідного йому рівня мінімальної заробітної плати.

Таблиця 1

Розрахунок розміру людського капіталу 18-річної особи і еквівалентної йому мінімальної заробітної плати

Місячні витрати на утримання (k)	1 544,0 грн.
Роки капіталізації	18 років
Вартість людського капіталу ($H(k, p) = K$)	745 922,6 грн.
Річна заробітна плата ($W = H(k, p) \times 0{,}08$)	59 673,8 грн.
Місячна заробітна плата ($W/12$)	4 972,8 грн.
Годинна заробітна плата ($W/12/176$)	28,26 грн.
Законодавчо встановлена годинна заробітна плата	23,60 грн.
Відсоток відповідності	**83%**

Як видно з таблиці 1 місячна мінімальна заробітна плата працівника розрахована на основі теорії людського капіталу вища, ніж законодавчо встановлений рівень мінімальної заробітної плати в Україні. Пересічні працівники отримують лише 83% від тієї заробітної плати, яку на підставі теорії людського капіталу можна визнати за належну. Така невідповідність мінімальної заробітної плати вартості виконуваної праці унеможливлює збереження людського капіталу працівника, що призводить не лише до його розсіювання, але також є причиною незадоволення працівника своєю працею. Велика кількість працівників виїжджає за кордон у пошуках вищих заробітків, які забезпечать умови для розвитку та примноження їх індивідуального людського капіталу.

Список використаних інформаційних джерел

1. Cieślak I., Dobija M., (2007), Teoretyczne podstawy rachunkowości kapitału ludzkiego, Zeszyty Naukowe nr 735, Akademia Ekonomiczna w Krakowie, ss. 5-24.
2. Dobija M. (2007), Abstract Nature of Capital and Money, [w], Linda M. Cornwall (red), New Developments in Banking and Finance, Nova Science Publishers, Inc., New York.
3. Dobija M. (red.) (2010), Teoria pomiaru kapitału i zysku, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków.
4. Kurek B. (2007), Hipoteza deterministycznej premii za ryzyko, rozprawa doktorska, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Kraków.
5. Renkas J., 2016, Nierówności płacowe a stała ekonomiczna potencjalnego wzrostu, Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy, Zeszyt nr 47(3), s. 466-480, https://doi.org/10.15584/nsawg.2016.3.34.
6. Ренкас Ю., (2011), Розмір економічної сталої потенційного зросту та встановлення за її допомогою мінімальної заробітної плати для України, Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль

і аналіз. Випуск 2 (20). / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 532 с. – С. 406-413.

7. Про оплату праці: Закон Україна [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр

УДК 657.1

Семанюк В.З.
к.е.н., доцент
докторант кафедри аудиту, ревізії та аналізу
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

ІНФОРМАЦІЙНЕ ПОЛЕ ПІДПРИЄМСТВА ЯК БАЗОВЕ ПОНЯТТЯ ОБЛІКОВОЇ НАУКИ

Інформаційне поле підприємства це структуровані інформаційні ресурси, які мають певні властивості залежно від їх розташування в просторі і часі у всіх вимірах, які можна аналізувати незалежно від позицій користувачів. Інформаційні поля, як і інші поля такого типу, мають інваріантні закони функціонування [1]. Це вказує на те, що створення якоїсь загальної теорії вже не є чимось беззмістовним і відомості про функціонування кожного окремого поля можна використовувати для дослідження та трактування інформаційного поля, усуваючи антиномію між вузьким монографічними дослідженнями і теоретичними знаннями. Кожному інформаційному полю притаманні специфічні ознаки, які проектуються на теоретичні відомості про інформаційне поле та знання про універсальні механізми їх функціонування.

В наукових джерелах ми знаходимо поняття «інформаційне поле» і «Теорія інформаційного поля» на початку XXI століття [2]. В теорії інформаційного поля Трофімова І.Ф. інформація представлена як повідомлення або сигнали, які вивчаються в процесі їх передачі чи сприйняття і трактується як вихідна загальнонаукова категорія, яка відображає структуру матерії і способи її пізнання. Інформація не зводиться до інших, більш простих понять, а поле – різноманітність множин, над елементами яких можна здійснювати певні дії: узагальнення, класифікацію, структурування, додавання тощо [2].

Термін «Інформаційне поле підприємства» поєднує в собі поняття «інформація» та «поле». Поєднання цих двох дефініцій та їх інтерпретація в теорії обліку зумовлено існуванням інформаційного поля, яке характеризує структуру матерії і способи її пізнання, повинно мати і має математичні атрибути щодо фізичних характеристик. Основними завданнями обліку як інформаційної системи є формування інформаційного поля підприємства, визначення його математичних атрибутів через опис природи і властивостей чисел інформаційного поля.

Використовуючи фрактальний підхід інформаційне поле підприємства можна трактувати як поле, кожен елемент якого містить відомості про себе і всіх його оточуючих елементів. Системний підхід дає уявлення про інформаційне поле як про відкриту динамічну систему якій притаманні усі властивості відкритих систем.

Облікова система дає нам вартісний вимір економічної реальності, тобто лише один зріз, не враховуючи вимірів простору, часу, якості тощо, таким чином, не повністю відображаючи реальних процесів що відбуваються в економічній сфері підприємства.

Облікові спостереження базуються на просторово-часових фіксаціях фактів господарської діяльності, адже кожна подія чи то факт господарської діяльності є похідним від часово-просторового виміру. Три просторових виміри і один часовий утворюють динамічну систему, відкриту в шестивимірному просторі (трьохвимірного простору і трьохвимірного часу), а в обліковій системі ми ще формуємо вартісний та якісний вимір.

«Інформація», як загальнонаукова категорія, відображає структуру матерії і способи її пізнання та не зводиться до інших більш простих понять, існує бо існують матеріальні тіла, а неоднорідність середовища породжує інформацію та її різноманіття.

Основними ознаками інформаційного поля підприємства є похідні від ознак інформації категорії. Складність інформаційного поля є категорією залежною від складності інформації, яка в свою чергу, формується через множинність об’єктів відображення та їх структури. Складність і неоднорідність об’єктів вимагають упорядкування інформації про них, а упорядкування є основою класифікації та організації інформаційного поля.

Інформація первинна по відношенню до управління, саме тому інформаційне поле, сформоване обліковою системою, має визначену структуру залежну від потреб управління.

Таким чином, інформаційне поле підприємства – це нематеріальне поле, яке містить атрибути поля фізичного та матеріального. Інформаційне поле це граничне поле між матеріальним динамічним світом у всіх його проявах і полем нематеріального спокою, яке є, тим не менше, управляючим для інформаційного поля і всього матеріального світу [2]. Без поля керуючого будь-яка динамічна система не матиме періодичних процесів і прийде до колапсу.

Властивості і характеристики інформаційного поля ми можемо виразити мовою математичних величин, адже йому притаманні всі математичні атрибути фізичного поля). В матеріальному світі ми відображаємо речі у кількісному та вартісному вираженні числами. Проте кожне число повинно мати певні атрибути, без яких воно не дає нам жодної інформації.

Основні властивості інформаційного поля економічного суб’єкта:

- ✓ структурність інформаційного поля;
- ✓ дискретність інформаційного поля;

- ✓ відкритість інформаційного поля та відносна сталість його структури;
- ✓ миттєва реакція на події (ФГД та факти зміни зовнішнього середовища);
- ✓ індивідуальність (кожне інформаційне поле підприємства індивідуальне, незважаючи на загальні їх характеристики);
- ✓ відображає всі характеристики бізнесу у вартісному, кількісному, якісному, часовому та інших вимірах (порядкове розміщення, корисність тощо);
- ✓ вимагає відображення координат на числовій осі для кожного виду інформації, а ці координати чисел відображають управляючу систему інформаційного поля.

Відповідно, основними функціями інформаційного поля підприємства є формування, зберігання та обмін інформацією у такій формі, яка дозволяє подальше її використання в процесі господарської діяльності та прийняття рішень. Управляюча система являє собою управляючі і керовані об'єкти, поєднані каналами прямого і зворотного зв'язку. Норберт Вінер описав універсальні принципи управління та інформаційні зв'язки, де процеси обробки та передачі інформації виділені в самостійну категорію, безвідносно до природи подій чи процесів, які відбуваються. Тобто вони існують завжди, незалежно від того чи ми їх спостерігаємо і описуємо.

Інформаційне поле це керуючий об'єкт системи, а природа і матеріальні об'єкти є керованими в цій системі. Інформаційне поле підприємства виражається числами та семантичними конструкціями, які вказують на факт або ймовірність настання події, відображають структуру господарської діяльності і економічну реальність навколишнього оточення та динамічні процеси формування та зміни різних структур, створення та передачі інформації, задоволення інформаційних потреб. Облікова система як сукупність факторів виробництва релевантної інформації, є основою формування інформаційного поля підприємства.

Інформаційне поле підприємства існує незалежно від того чи ми маємо уяву про нього, та лише особливий обліковий спосіб мислення та методи обліку дозволяють формувати інформаційне поле підприємства через постійний моніторинг внутрішнього та зовнішнього середовища, збір і реєстрацію інформації, її зберігання, класифікацію та обробку, що дозволяє задовольняти запити користувачів.

Важливими проблемами інформаційного поля підприємства є проблема фільтрації даних, перевірки їх достовірності, використання декількох джерел отримання даних, визначення критеріїв оцінки якості та достовірності інформації.

Формування інформаційного поля підприємства в обліковій системі дозволить адекватно відображати економічну реальність та стан господарської діяльності, формувати необхідні інформаційні ресурси, передбачати та уникати

критичних та кризових станів. Подальше дослідження дефініції «інформаційне поле» дозволить поглибити теоретичні знання облікової науки.

Список використаних інформаційних джерел

1. Bourdieu Pierre. Quelques propriétés des champs // Questions de sociologie. Paris: Editions de Minuit, 1984. P. 113 – 120 [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://bourdieu.name/content/nekotorye-svojstva-polej

2. Трофимов И.Ф. Теория информационного поля [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://sir35.narod.ru/pages/Truth/THEORY_ OF_INFORMATION _FIELD_08024.htm

УДК 657.01

Скоробогатова В.М.
старший викладач кафедри фінансів, обліку і аудиту
Національний транспортний університет
м. Київ, Україна

ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ СИСТЕМИ ПРОГРАМ 1С:ПІДПРИЄМСТВО.8

Незважаючи на високу популярність продуктів 1С, відношення до них різне: багато фахівців вважають програми 1С найкращими із розроблених засобів для автоматизації бухгалтерського та управлінського обліку. Але існує досить велика кількість фахівців, які вважають програми, розроблені компанією «1С», «сирим» продуктом, який має велику кількість недоліків і помилок.

Якщо оцінювати програми серії «1С» об’єктивно, то їх не можна назвати ні хорошими, ні поганими. Давати оціночну характеристику програмі «1С» без прив’язки до конкретно взятого підприємства недоцільно. Наприклад, для багатьох компаній «1С: Бухгалтерія для України.8.3» – ідеальне рішення, яке повністю задовольняє їх вимогам щодо автоматизації обліку. Але для інших компаній дана програма абсолютно неприйнятна, оскільки за її допомогою неможливо автоматизувати їх бізнес-процеси і вирішити поставлені завдання.

Звичайно, окрім продукції компанії «1С», на ринку України представлений широкий асортимент програмного забезпечення, розроблений іншими компаніями.

Розглянемо рейтинг автоматизованих програм, які використовуються юридичними та фізичними особами: Турбо-бухгалтер - 3%; Засоби MSOffice - 3%; Інфо-бухгалтер - 6%; БЕСТ - 7%; інше - 16%; 1С -65% [1]. Як бачимо, навіть попри високу конкуренцію, продукція компанії «1С» залишається лідером автоматизації облікових процесів на ринку України.

Автоматизована форма бухгалтерського обліку дозволяє проводити комплексну обробку облікової інформації на основі пакетів прикладних

програм. Перед іншими програмами автоматизованого обліку у системи програм 1С є наступні переваги [2, 3]:

•вона являє собою автоматизовану систему найбільш трудомістких розрахунків для ведення податкового обліку, де формуються і реєструються податкові накладні та необхідні податкові документи. У програмі є можливість спрощення системи оподаткування.

•у програмі є управлінський план рахунків. В управлінський план рахунків користувач може самостійно додавати субрахунки, на відміну від бухгалтерських конфігурацій.

•програма дозволяє планувати оплати, має платіжний календар. В програмі є такі звіти, як "Оборотність запасів", "Графік руху запасів", "Розрахунок потреб запасів" і багато інших необхідних управлінцю звітів.

•в програмі є всі документи, потрібні для ведення управлінського обліку на виробництві. Взагалі, програма більше зорієнтована на користувачів, головними видами діяльності яких є послуги або виробництво, наприклад, проектні роботи та ін. Торгівля також передбачена, але за умови, що вона не є основним видом діяльності компанії, а є одним з напрямків її діяльності.

•головною перевагою «1С» є можливість створювати або допрацьовувати індивідуальні проекти, які враховують бізнес-процеси кожної організації.

В процесі тестування 1С на переваги і недоліки значна їх кількість припадає саме на останні. До недоліків системи програм 1С можна віднести наступні [3]:

•у переважній більшості випадків для того, щоб система програм 1С:Підприємство.8 вирішувала всі поставлені перед нею завдання, програму доводиться допрацьовувати;

•багато компаній змушені доплачувати за настройку та постійну підтримку програми;

•система програм 1С:Підприємство.8 досить складна в освоєнні і вимагає спеціального навчання користувачів;

•налаштування, впровадження і запуск повинні здійснюватись кваліфікованим 1С-програмістом: всі базові конфігурації 1С можна назвати напівфабрикатами;

•низька безпека і захищеність інформації: завдяки широкій поширеності програм 1С, в мережі Інтернет існує багато способів незаконного доступу та крадіжки даних;

•платні оновлення продуктів: компанія «1С» досить часто випускає оновлення до своїх продуктів. Це пов’язано, як зі змінами в законодавстві України так і з виправленням помилок роботи в продуктах. Для отримання таких оновлень оформляється недешева платна підписка.

Система програм 1С:Підприємство.8 є програмним продуктом з гнучкою конфігурацією, який налаштовується згідно вимог конкретного підприємства.

Підводячи підсумок вищенаведеному, можна відмітити, що система програм 1С:Підприємство.8 має багато переваг, але в ній є й певні недоліки.

Оскільки ринкові потреби в автоматизації бухгалтерського і управлінського обліку зростають, то система програм 1С:Підприємство.8» удосконалюється і поширюється з кожним днем.

Список використаних інформаційних джерел

1. ТОП программ для автоматизации бизнеса в Украине [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://erp-project.com.ua/index.php/ru/poleznye-materialy/publikatsii/razrabotat/ 75-uslugi-avtomatizatsii-v-ukraine

2. Рейтинг бухгалтерських програм для України [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://www.livebusiness.com.ua/tools/accounting/

3. Переваги та недоліки програми «1С: Бухгалтерія» / [Електронний ресурс] / Режим доступу: https://stimul.kiev.ua/articles.htm?a=perevagi_ta_nedoliki_programi_laquo1s_bukhgalteriyaraquo

УДК 657

Смык Х.И.
преподаватель отделения экономики и управления
Филиала БНТУ «Минский государственный политехнический колледж»
г. Минск, Республика Беларусь

НОВЫЙ ЭТАП РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ, СВЯЗАННЫЙ С ПЕРЕХОДОМ НА МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Актуальной задачей Республики Беларусь на современном этапе её развития является приведение существующей в стране национальной системы бухгалтерского учета и отчетности в соответствие с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

Очевидно, что единые стандарты дают возможность более эффективно сравнивать и оценивать результаты деятельности различных компаний, в том числе на международном уровне. Составление и размещение на официальных сайтах предприятий отчетности, в соответствии с МСФО, является «хорошим тоном» в отношениях с потенциальными инвесторами.

Также следует отметить, что МСФО дает более реалистичную, прозрачную и сопоставимую картину финансового положения и финансового результата работы компании (прибыль/убыток) за прошедший отчетный период. МСФО в обязательном порядке требует описания рисков, с которыми компания столкнется в ближайшее время, а также потенциала для их преодоления.

В Республике Беларусь ведется большая работа по сближению национального законодательства с МСФО, происходит международное сотрудничество в области МСФО. На официальном сайте Министерства

финансов Республики Беларусь обозначены 5 шагов сближения с МСФО (рис. 1) [1, с.856-858].

Рис.1. Пять шагов сближения с МСФО

В рамках стратегии сближения национального законодательства с МСФО, был принят Закон от 12.07.2013 №57-З "О бухгалтерском учете и отчетности" и внесен целый ряд последующих значительных изменений в законодательство.

Следовательно, на законодательном уровне принято решение о применении Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений, принимаемых Фондом МСФО в Республике Беларусь.

В соответствии со статьей 17 закона, общественно значимые организации обязаны составлять за 2016 год и последующие годы годовую консолидированную отчетность в соответствии с МСФО, а банки - годовую консолидированную или индивидуальную отчетность в соответствии с МСФО.

В Законе применяется термин "общественно значимые организации". Это организации, представляющие общественный интерес в силу специфики их деятельности, прямо или косвенно связанной с привлечением денежных средств неограниченного круга лиц. К таким организациям отнесены открытые акционерные общества, являющиеся учредителями унитарных предприятий и (или) основными хозяйственными обществами по отношению к дочерним хозяйственным обществам, банки, небанковские кредитно-финансовые организации, страховые организации [2].

Для остальных организаций, которые общественно значимыми не являются, обязанность составлять отчетность в соответствии с МСФО законодательно не установлена [3]. Поэтому они сами в праве решать применять им МСФО или нет.

Советом Министров Республики Беларусь совместно с Национальным банком Республики Беларусь был установлен порядок введения в действие МСФО. Затем заключено соглашение с Фондом МСФО и получены тексты МСФО на русском языке. 19 августа 2016 года было принято постановление №657/20, которым с 1 января 2017 года вводятся в действие 42 МСФО и 26

Разъяснений к ним, принимаемых Фондом международных стандартов финансовой отчетности [3].

В Беларуси ввод МСФО происходил по некоторым правилам. В частности, международные стандарты вводятся в правовое пространство Беларуси в качестве технических нормативных правовых актов и размещаются на официальном сайте Министерства финансов Республики Беларусь [3].

Это означает, что они не заменяют и не отменяют действующие сейчас национальные стандарты, инструкции, а также другое законодательство в области бухгалтерского учета и отчетности, а применяются параллельно с ними. То есть вести бухгалтерский учет, считать налоги, представлять статистическую отчетность организации осуществляют по-прежнему. Сфера применения вводимых стандартов иная - они обязательны к исполнению при составлении отчетности в соответствии с МСФО [3].

Кроме того, отметим, что действующее законодательство предписывает при введении в действие МСФО определить особенности их применения в республике (п. 1 ст. 17 Закона N 57-З) [3].

На официальном сайте Министерства финансов Республики Беларусь размещены акты законодательства, регулирующие применение МСФО в Республике Беларусь.

Если говорить о влиянии перехода на составление отчетности по МСФО, то для белорусских компаний, в качестве основных положительных аспектов можно отметить: повышение прозрачности, информативности отчетности, улучшение сопоставимости показателей, увеличение возможностей для анализа деятельности компании и, как следствие, облегчение доступа к международным рынкам капитала. Отчетность по МСФО будет способствовать привлечению инвестиций.

А говоря о сложностях, с которыми предстоит столкнуться белорусским компаниям, можно выделить: необходимость произвести дополнительные затраты трудовых, финансовых и временных ресурсов.

Основные проблемы, которые можно выделить:

- оплата услуг консультантов и/или обучение своих сотрудников и/или поиск новых сотрудников, обладающих соответствующими компетенциями;
- замена или модернизация программного обеспечения; - дополнительные издержки на сбор информации;
- организация системы внутреннего контроля.

Компаниям, которые будут составлять финансовую отчетность по МСФО, придется выбирать: либо они трансформируют отчетность по национальным стандартам бухгалтерского учета в МСФО (что непросто и связано с определенными рисками, так как подготовка финансовой отчетности часто проходит в сжатые сроки, включает работу с большими объемами неструктурированных и обновляющихся данных), либо проводят "глубокую" переработку всех информационных систем для ведения в них параллельного

учета (что также требует дополнительных ресурсов и финансовых вложений).

В заключении хочется сказать, что несмотря на возможные сложности, связанные с переходом белорусских компаний на составление финансовой отчетности в соответствии с МСФО, принятие на законодательном уровне решения о применении МСФО и их Разъяснений в Республике Беларусь является эпохальным событием. Республика Беларусь действительно таким образом интегрируется в международное бизнес-сообщество, в международные рынки капитала и рынки долговых заимствований. Это знаковый шаг для инвесторов.

Список использованных информационных источников

1. Левкевич Е.Ф. В новый год с МСФО! [Электронный ресурс]: материал подготовлен с использованием правовых актов по состоянию на 29 августа 2016 г.– Документ опубликован не был. – Доступ из справ. правовой системы „КонсультантПлюс“.
2. Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» // Национальный Интернет-портал Республики Беларусь [Электронный ресурс] / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018. – Режим доступа: http://www.pravo.by. - Дата доступа: 20.02.2018
3. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность: теория, документы, корреспонденция счетов, регистры, бухгалтерская и статистическая отчетность: практическое пособие / Н.И.Ладутько [и др.]; под общей ред. Н.И.Ладутько. – Минск : Альфа-книга, 2016. – С.856-858.

УДК 336.201

Ткаченко Н.М.
д.е.н., професор, академік Академії економічних наук України
професор кафедри бухгалтерського обліку та аудиту
Національний університет харчових технологій
м. Київ, Україна

БУХГАЛТЕРСКИЙ ОБЛІК ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК, ПЕРЕДБАЧЕНИЙ МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ (МСБО) І НАЦІОНАЛЬНИМИ НП(С) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Відповідно до Податкового кодексу України в редакції 2011 р. встановлено два види податків і зборів: загальнодержавні та місцеві.

До загальнодержавних податків та зборів відповідно до Податкового Кодексу України 2011 року належали: податок на прибуток підприємств; податок на доходи фізичних осіб; податок на додану вартість; акцизний податок; збір на першу реєстрацію транспортного засобу; екологічний податок; рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними

нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування, трубопроводами природного газу та аміаку територією України; рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні; плата за користування надрами; плата за землю; збір за користування радіочастотним ресурсом України; збір за соціальне використання води; збір за спеціальне використання лісових ресурсів; фінансовий сільськогосподарський податок; збір на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства; мито; збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії виробленої кваліфікованими установами; збір у вигляді цільової надбавки для споживання усіх форм власності (стаття 9 ПКУ 2011 року) [1].

До місцевих податків належать: податок на нерухомість майна, відмінне від земельної ділянки; єдиний податок.

До місцевих зборів належать: збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір (стаття 10 ПКУ 2011 року).

До загальнодержавних податків відповідно до Податкового Кодексу України 2016 року належать: податок на прибуток підприємств; податок а доходи фізичних осіб; податок на додану вартість; акцизний податок; екологічний податок; рентна плата; мито (стаття 9 ПКУ 2016 року) [2].

Бухгалтерський облік отриманих доходів і здійснених витрат веде платник податків самостійно з метою визначення об’єкта оподаткування. Платник податків має право обрати і використовувати будь-який з таких двох методів: метод нарахувань або касовий метод ведення податкового обліку. Передбачається обов’язкове інформування податкового органу про обраний платником метод бухгалтерського обліку.

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів; капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 від 30.11.99 р. із відповідними змінами 2016 року податок на прибуток обліковується на активному рахунку код 98 «Податок на прибуток». На дебеті цього рахунку ведеться облік належної за даними бухгалтерського обліку суми податку на прибуток від звичайної діяльності підприємства (нарахована сума податку на прибуток), на кредиті – списання на зменшення фінансових результатів діяльності підприємства в кореспонденції з дебетом рахунка код 79 «Фінансові результати» [3].

На рахунку код 98 «Податок на прибуток» ведеться облік суми витрат з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов’язання і відстроченого податкового активу і визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток». На цьому рахунку також ведеться облік відрахувань до Державного бюджету України від доходів за

державними грошовими лотереями і податку на доходи від страхової діяльності.

За дебетом рахунку відображається нарахування суми податку на прибуток, відрахувань до Державного бюджету України від доходів, від проведення державних грошових лотерей і податку на доходи від страхової діяльності, за кредитом включення до фінансових результатів на рахунку код 79 «Фінансові результати».

Поточні зобов'язання підприємства за податками і платежами відображаються на рахунку код 64 «Рахунки за податками й платежами», який має такі субрахунки: код 641 «Рахунки за податками»; код 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»; код 643 «Податкові зобов'язання»; код 644 «Податковий кредит».

На кредиті рахунку код 64 «Розрахунки за податками і платежами» відображаються національні платежі до бюджету, на дебеті – належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

На субрахунку код 641 «Розрахунки за податками» ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток на додану вартість, інші податки).

На субрахунку код 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» ведеться облік розрахунків за зборами (обов'язковими платежами, які стягуються відповідно до чинного законодавства та облік, який не ведеться на рахунку код 65 «Розрахунки зі страхування».

На субрахунку код 643 «Податкові зобов'язання» ведеться облік суми податку на додану вартість, визначену виходячи із суми одержаних авансів (попередні оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи і послуги, що підлягають відвантаження (виконанню).

На субрахунку код 644 «Податковий кредит» ведеться облік суми податку на додану вартість, на яку підприємство має право зменшити податкове зобов'язання.

Аналітичний облік розрахунків за податками і платежами ведеться за їх видами.

Рахунок код 98 «Податок на прибуток» закривається списанням суми на рахунок код 79 «Фінансові результати»:

Дебет рахунку код 79 «Фінансові результати» кредит рахунку код 98 «Податок на прибуток».

У плані рахунків бухгалтерського обліку рахунок код 54 «Відстрочення податкові зобов'язання» призначений не для сум податкової заборгованості, термін сплати яких відстрочення з чинним законодавством, а для відображення тимчасової різниці в сумі податку на прибуток, яка виникає в наслідок неспівпадіння суми прибутку за даними бухгалтерського обліку та прибутку,

який є об'єктом оподаткування. Цей рахунок тісно пов'язаний з рахунком код 17 «Відстрочені податкові активи» та код 98 «Податок на прибуток» [4].

Приклад.

У першому кварталі 2017 року підприємство отримало дохід від реалізації у сумі 300 тис грн. та аванс від покупців у сумі 50 тис грн.

У другому кварталі дохід від реалізації становив 350 тис грн. (у тому числі у рахунок авансів, отриманих у першому кварталі), аванс сплачений постачальникам 70 тис грн.

Для спрощення абстрагуємось від інших доходів і витрат.

У цьому випадку податок на прибуток, що підлягає сплаті у першому кварталі за ставкою 25% дорівнює 100 000 грн. (300 000+50 000*25%), але обліковий податок на прибуток дорівнює лише 75 000 грн. (300 000*25%)

Таким чином виникає відстрочений податковий актив у сумі 25 000 грн. (100 000-75 000), який становив оподатковуваний прибуток у 2017році.

Запис у бухгалтерському обліку:

Дебет рахунку код 98 «Податок на прибуток» - 75 тис. грн..

Дебет рахунку код 17 «Відстрочені податкові активи 25 тис. грн..

Кредит рахунку код 64 «Розрахунки за податками і платежами» 100 000 грн.

У другому кварталі податок на прибуток, що підлягав сплаті становив: 67 тис. грн.. (350-50-70)*25%, але на витрати другого кварталу мали віднести 87,5 тис. грн.. (350*25%). Тому бухгалтерський запис має такий вигляд:

Дебет рахунку код 98 «Податок на прибуток» - 87,5 тис. грн..

Кредит рахунку код 64 «Розрахунки за податками і платежами» - 87,5 тис. грн.

Кредит рахунку код 17 «Відстрочені податкові активи» - 25 тис. грн..

Кредит рахунку код 54 «Відстрочені податкові зобов'язання»

Такий підхід до бухгалтерського обліку податків на прибуток передбачений міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (МСБО) 12 «Податок на прибуток»[5], національний П(С)БО 17 (Податок на прибуток) [6].

Список використаних інформаційних джерел

1. Податковий Кодекс України 2011 року.
2. Податковий Кодекс України 20-16 року.
3. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 від 30.11.99 р. із відповідними змінами 2016 р.
4. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток».
5. МСБУ 12 «Податок на прибуток».
6. Національний П(С) 17 «Податок на прибуток.»

УДК 657

Ткаченко С.А.
д. е. н., доцент
виконуючий обов'язки ректора
Вищий навчальний заклад «Міжнародний технологічний університет
«Миколаївська політехніка»
м. Миколаїв, Україна

ПІДВИЩЕННЯ ЯКІСНИХ ХАРАКТЕРИСТИК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИРОБНИЧО-ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕДУР ТА ІНДИКАЦІЯ ЇХ ЕКОНОМІЧНИХ ЕФЕКТІВ (РЕЗУЛЬТАТІВ)

Процес сучасного прогресивного відтворення на кожному промисловому підприємстві і у науково-виробничому об'єднанні розпадається на декілька взаємопов'язаних підпроцесів, які мають самостійне значення для організації виробництва й фінансів, а отже, для організації управління і інформації. До них відносяться матеріально-технічне постачання, основне(операційне) і допоміжне виробництво, реалізація готової продукції, здійснення капітальних інвестицій, модернізації та ремонти основних засобів, розподіл і перерозподіл виробничо-господарських ресурсів. Кожен із них розглядається у системі інформації як самостійний процес, результати якого виявляються через систему показників: випуску і відвантаження готової продукції, її собівартості, реалізації і прибутку.

Для функції контролю кінцевих та проміжних результатів роботи необхідна інформація (дані) про асортимент і якість готової продукції, виконання плану матеріально-технічного постачання та заходів щодо підвищення ефективності виробництва, плану за обсягом капітальних інвестицій і введення у дію нових виробничих потужностей, за обсягом капітального ремонту та утворення запланованих фінансових засобів. У системі економічної інформації необхідні і інші показники, які характеризують окремі поодинокі результати роботи підприємства й результати роботи його відокремлених структурних підрозділів. Концентрація процесу виробництва, організація науково-виробничих об'єднань, укрупнення промислових підприємств по-новому ставлять питання про облік внутрішніх взаємин на великому, багатоланковому сучасному прогресивному підприємстві, вимагають розмежування внутрішніх та зовнішніх розрахунків, більш детального обліку фінансово-кредитних відносин, перерозподілу засобів.

Подальше удосконалення підсистеми бухгалтерського обліку процесів у промисловості і їх результатів може йти у трьох головних напрямках розвитку:

1. Поліпшення інформаційної структури системи рахунків шляхом уведення додаткових рахунків-екранів, які відображають інформацію про хід тих або інших процесів й про формування показників, які характеризують дані процеси.

2.Подальше удосконалення(генезис) кореспонденції рахунків, упорядкування відображення у ній виробничо-господарських операцій із тим,

щоб підвищити відповідність створюваного бухгалтерським обліком способу його прототипу у реальній економічній дійсності. Кореспонденція рахунків відображає зв'язок між ними не тільки у підсистемі бухгалтерського обліку, але й у керованої економічно ефективної системі. Чим точніше ці зв'язки виявлені і відображені у кореспонденції рахунків, тим ближче інформаційний образ відповідає реальній дійсності, тим різноманітніше інформація, одержувана керуючою системою. Різноманітність економічної інформації зростає також у зв'язку із розширенням обліково-економічних вимірників, які застосовуються для її узагальнення та побудови інформаційних моделей (зразків) економічно ефективних об'єктів і ін.

3. Використання принципу (правила) подвійного запису для формування інформаційних даних про підсумкові економічно ефективні (якісні) результати виробничо-господарських процесів. У більшості рахунків із бухгалтерського обліку виробничо-господарських процесів, у всіх збірно-розподільчих рахунках використовують для отримання інформації (даних) тільки їх дебетовий елемент.

Економічна ефективність (рентабельність) кожного окремого виробничо-господарського процесу визначається співвідношенням понесених витрат та отриманих результатів. Послідовне проведення у життя принципу сучасного прогресивного господарювання – домагатися отримати більших результатів при понесених найменших витратах – вимагає повсюдного контролю над мірою співвідношення понесених витрат й отриманих економічних результатів за кожним процесом. Для цього так необхідна розвинута система операційно-результатних рахунків, які можуть бути вбудовані у систему бухгалтерського обліку кожного виробничо-господарського процесу як рахунки-екрани і таке ін.

Список використаних інформаційних джерел

1. Палий, В. Ф. Основы калькулирования / Виталий Фёдорович Палий. – М.: «Финансы и статистика», 1987. – 287, [1] с.: ил.; 21 см.; ISBN (В пер.): 1 р. 60 к.

2. Палий, В. Ф. Современный бухгалтерский учёт [Текст]: монография / Виталий Фёдорович Палий. - Москва: Изд-во «Бухгалтерский учёт», 2003 (ОАО «Ярославский полиграфический комбинат»). - 790, [1] с.: ил., табл.; 22 см. - (Библиотека журнала «Бухгалтерский учёт»); ISBN 5-85428-114-7(В переплёте).

3. Палий, В. Ф. Теория бухгалтерского учёта: [Учебник для вузов по специальности «Бухгалтерский учёт, контроль и анализ хозяйственной деятельности»] / Виталий Фёдорович Палий, Ярослав Вячеславович Соколов. - 2-е издание, переработанное и дополненное. - Москва: Изд-во «Финансы и статистика», 1988. – 278, [1] с.; 21 см.; ISBN 5-279-00076-0 (В переплёте): 1 руб.

4. Палий, В. Ф. Управленческий учёт издержек и доходов: (с элементами финансового учёта) [Текст]: монография/ Виталий Фёдорович Палий. - Москва: «ИНФРА-М», 2006. – 277, [1] с.: ил., табл.; 22 см.; ISBN 5-16-002733-5 (В пер.).

5. Соколов, Я. В. Бухгалтерский учёт как сумма фактов хозяйственной жизни: учебник для студентов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский

учёт, анализ и аудит» / Ярослав Вячеславович Соколов. - М.: Магистр: ИНФРА-М, 2014. – 220, [1] с.: иллюс.; 22 см. - (Магистратура).; ISBN 978-5-9776-0130-6.

6. Соколов, Я. В. Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней [Текст]: учебное пособие / Ярослав Вячеславович Соколов. - Москва: Издательство «Аудит», 1996. - 638 с.: портрет.; 25 см.; ISBN 5-85177-017-1 (В переплёте): Б.ц.

7. Соколов, Я. В. История бухгалтерского учёта: Рекомендовано УМО по образованию в области финансов, учёта и мировой экономики в качестве учебника для студентов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит» / Ярослав Вячеславович Соколов, Вячеслав Ярославович Соколов. - Издание 2-е, переработанное и дополненное. - Москва: Издательство Финансы и статистика, 2006. - 288,[1]с.: ил., портр.; 20 см.; ISBN 5-279-03005-8.

8. Соколов, Я. В. Основы теории бухгалтерского учёта [Текст]: монография / Ярослав Вячеславович Соколов. - Москва: «Финансы и статистика», 2005 (ОАО Тип. Новости). - 495с.: ил., портр., табл.; 25см.; ISBN 5-279-01937-2 (В перепл.).

УДК 657

Толмачова А.М.
аспірант кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна

ДО ПИТАННЯ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ У ПРОФСПІЛКОВИХ ОРГАНІЗАЦІЯХ

Будь-яка організація під час ведення діяльності несе низку витрат з метою отримання доходів або досягнення інших цілей своєї діяльності. Зокрема метою створення та функціонування профспілкової організації є представництво інтересів членів колективу на підприємствах і захист їх трудових та соціально-економічних прав [1].

Здійснюючи свої статутні завдання, профспілкова організація несе ряд витрат. Від правильного управління ними залежить соціальний стан, рівень правової захищеності, достойний рівень життя трудового населення нашої країни. Тому питання планування і використання профспілкових надходжень та здійснення належного обліку витрат є актуальним для дослідження.

Питання витрат неприбуткових організацій досліджується вітчизняними та зарубіжними науковцями, зокрема вони представлені у наукових роботах Н.Гури, С. Левицької, Я. Олійника, Ю. Кірсанової, О. Кравченко.

Організація обліку в профспілках, регламентується Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. № 996-XIV [2], національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку [3], інструкцією № 291 від 30.11.1999 «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій» [4], рекомендаціями по застосуванню плану

рахунків бухгалтерського обліку в профспілкових організаціях, затверджених постановою Президії Ради ФПУ від 16.03.2017 р. № П-7-19 [5].

Неприбуткові організації не мають окремого стандарту, який би регулював їхній облік, а П(С)БО є більш прийнятні для комерційних підприємств, тобто тих, діяльність яких спрямована на отримання прибутку. Тому при визнанні та оцінці витрат профспілкових організацій можуть виникнути невідповідності.

При визначенні порядку формування інформації про витрати в бухгалтерському обліку профспілкові організації застосовують П(С)БО 16 "Витрати", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. №318, зі змінами та доповненнями. За ним витрати відображають у бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань (п. 5 П(С)БО 16).

Вибір рекомендованих варіантів відображення профспілкових витрат в бухгалтерському обліку має зробити профспілкова організація і вказати в обліковій політиці.

Неприбуткова профспілкова організація повинна ретельно слідкувати за правильністю відображення витрат в обліку, адже на його підставі можна визначити, чи дотримується виконання кошторису організація. Витрати мають чітко відповідати статутним цілям, тобто на утримання апарату профспілки, реалізацію мети (цілей, завдань) і напрямів її діяльності. Невідповідність витрат встановленим цілям є загрозою втрати статусу неприбутковості.

Витрати профспілок – це витрати пов'язані з наданням безоплатних послуг, робіт по здійсненню представництва інтересів членів колективу на підприємствах і захист їх трудових та соціально-економічних прав.

Кошторисом можуть бути передбачені наступні видатки: на культурно-масову, навчально-спортивну роботу, масові фізкультурні заходи, придбання спортивного та культ інвентарю, оздоровлення членів профспілки та членів їх сімей, матеріальну допомогу членам профспілки, господарські витрати, витрати на відрядження, проведення семінарів, заробітна плата профспілкового апарату з відрахуваннями, придбання новорічних подарунків.

На нашу думку доцільніше, для профспілок які ведуть господарську діяльність використовувати 9 клас рахунків «Витрати діяльності».

Рахунки 9 класу «Витрати діяльності» застосовуються для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової та іншої діяльності організації. За дебетом рахунку цього класу відображаються суми витрат, за кредитом – списання суми витрат у кінці звітного року або щомісяця на рахунок 79 «Фінансові результати» [4].

Для відображення витрат в бухгалтерському обліку доцільно використовувати синтетичні рахунки 92 «Адміністративні витрати» та 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Адміністративні витрати в профспілкових організаціях це витрати, що потрібні для фінансування обслуговування та управління профспілки.

Інші витрати операційної діяльності складають: собівартість реалізованих виробничих запасів, суму безнадійної дебіторської заборгованості, відрахування до резерву сумнівних боргів, нестачі і втрати від псування цінностей, визнані штрафи, пені, неустойки, інші витрати операційної діяльності. На субрахунку 949 відображається інформація про витрати операційної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунка 94, такі як витрати житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних установ, будинків відпочинку, санаторіїв та інших організацій оздоровчого і культурного призначення.

Операційною діяльністю профспілкових організацій є їх статутна діяльність. Тому на субрахунку 949 «Інші витрати на здійснення статутної діяльності» доцільно вести облік витрат операційної діяльності профспілок, крім витрат, які відображаються на рахунку 92 "Адміністративні витрати".

Звертаючи увагу, що усі зазначені витрати здійснюються за рахунок коштів, що мають цільове призначення, а отже розрахунок їх сум мають відображатися в кошторисі профспілкової організації на поточний рік та затверджуватися загальними зборами. А ревізійна комісія постійно здійснювати контроль за їх виконанням.

Список використаних інформаційних джерел

1. Про професійні спілки, їх права і гарантії діяльності/ Закон України (ост. Редакція від 02.09.2008) // Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua .
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 року № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.zakon.rada.gov.ua
4. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: інструкція від 30.11.1999р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99
5. Рекомендації по застосуванню плану рахунків бухгалтерського обліку в профспілкових організаціях. – К.: «Профінформ» ФПУ, 2017. – 96с.
6. Толмачова А. Концептуальні основи бухгалтерського обліку в профспілкових організаціях / А. Толмачова, Ю. Панченкова, Н. Головай // Економіка і суспільство. – 2017. – № 11. – С. 561-565.

УДК 336.74: 157.1

Томчук О.В.
к.е.н., доцент
декан факультету обліку та аудиту
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця, Україна

ГРОШОВІ КОШТИ В СИСТЕМІ ОБЛІКУ

Грошові кошти в діяльності підприємств відіграють визначальну роль. Грошові кошти присутні на початковому та кінцевому етапах облікового циклу, який включає придбання товарів, виробництво продукції, виконання робіт, надання послуг, а також отримання виручки. Роль грошових коштів на підприємстві є багатогранною. Більшість операцій, що здійснюються на підприємстві, пов'язані з рухом грошових коштів, проведенням розрахунків між підприємствами. Тому одним із важливих завдань облікової системи на підприємстві є організація обліку грошових коштів [5, с. 13].

Характерні риси грошових коштів та їх еквівалентів, як об'єктів бухгалтерського обліку, можуть бути виявлені в результаті аналізу діалектичної природи більш ширшої соціально-економічної категорії «гроші» [4, с. 216].

Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», грошові кошти (гроші) – готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання [3].

Як зазначає ІвченкоЛ.В., усі визначення поняття «грошові кошти», що наведені в діючих нормативних документах, сформульовані таким чином, що лише перераховують складові даного поняття. Таке формулювання є досить недосконалим та потребує уточнення [2, с. 799].

В науковій літературі існує безліч різних визначень грошових коштів, приведено їх різний склад.

Так, Остафійчук С.М. до грошових коштів відносить готівку в касі підприємства, депозити до запитання, кошти на банківських рахунках, які характеризуються абсолютною ліквідністю, тобто можуть у будь-який момент бути використані для здійснення розрахунків, або обміняні на законні платіжні засоби [4, с. 219]. Автор наголошує саме на такій властивості грошових коштів як їх абсолютна ліквідність, з чим ми погоджуємось.

Івченко Л.В. визначає грошові кошти як поняття бухгалтерського обліку, яке відображає найліквідніші активи підприємства та може бути у формі готівки, коштів на рахунках в банку, депозитів до запитання [2, с. 799]. Дане визначення подібне попередньо охарактеризованому.

Порядок здійснення розрахунків грошовими коштами суворо регламентований чинним законодавством і здійснюється у готівкові та безготівковій формах.

З цього приводу, науковці відзначають, що предметом бухгалтерського обліку грошових коштів є процеси документального оформлення руху коштів у касі підприємства та на рахунках у банку, господарські операції, пов'язані з надходженням і видатками грошових коштів [1, с. 422].

Відповідно для обліку грошових коштів Планом рахунків передбачено використання наступних рахунків: 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», 33 «Інші кошти», субрахунку 351 «Еквіваленти грошових коштів» рахунку 35 «Поточні фінансові інвестиції».

Для забезпечення достовірної і точної інформації про рух коштів необхідно забезпечити їх чіткий, своєчасний та повний облік, тому основними завданнями бухгалтерського обліку грошових коштів є:

– правильна організація, своєчасне й законне проведення безготівкових і готівкових розрахункових операцій;

– своєчасне та правильне документування операцій із руху грошових коштів і розрахунків;

– забезпечення збереження грошових коштів і цінних паперів у касі підприємства;

– контроль над витрачанням грошових коштів;

– своєчасне та точне ведення розрахунків із дебіторами та стягнення заборгованості;

– періодичне проведення інвентаризацій грошових коштів і дебіторської заборгованості;

– забезпечення схоронності коштів у місцях їх зберігання і контроль над їх цільовим використанням;

– своєчасне і повне відображення в документах і реєстрах бухгалтерського обліку руху коштів у касі підприємства і на рахунках у банку;

– суворе дотримання встановлених правил ведення касових операцій і здійснення розрахунків між суб'єктами господарської діяльності;

– забезпечення своєчасності взаєморозрахунків із метою запобігання штрафним санкціям [1, с.423].

Таким чином, грамотний і своєчасний облік грошових коштів сприятиме дотриманню підприємством розрахункової та касової дисципліни.

Список використаних інформаційних джерел

1. Гнатенко Є.П. Проблеми обліку грошових коштів на підприємстві / Є.П. Гнатенко, А.О. Гигава // Економіка і суспільство. – 2016. – Випуск 5. – С. 421-424

2. Івченко Л.В. Сутність грошових коштів: підходи до визначення / Л.В. Івченко // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – Випуск 10. – С. 798-803

3. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України №73 від

07.02.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13

4. Остафійчук С.М. Грошові кошти та їх еквіваленти – найліквідніші активи підприємства / С.М. Остафійчук // Науковий вісник Ужгородського університетуу. Серія Економіка. Спецвипуск 33. – 2011. – Ч.2. – С. 215-220

5. Піхняк Т.А. Економічна сутність безготівкових розрахунків / Т.А. Піхняк, М.А. Кобилецька // Молодий вчений. – 2014. – №6 (09). – С. 13-15

УДК 657

Хоменко Г.Ю.
к.е.н., старший викладач кафедри обліку і аудиту
Житомирський державний технологічний університет
м. Житомир, Україна

ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ФІНАНСУВАННЯ СОЦІАЛЬНИХ ПРОЕКТІВ НА ЗАСАДАХ ВЕНЧУРНОЇ ФІЛАНТРОПІЇ В УМОВАХ ГІБРИДНОЇ ВІЙНИ

За сучасного економічного та політичного становища в Україні, а також в умовах гібридної війни, все більшої актуальності набувають проблеми фінансування соціальних проектів, які завжди потребують залучення додаткового зовнішнього фінансування. Наявність військових конфліктів на території України, а також факту анексії Криму роблять нашу країну економічно нестабільною та інвестиційно непривабливою для потенційних інвесторів. Тому виникає проблема пошуку нових альтернативних джерел фінансування соціально-економічного розвитку суб'єктів господарювання, а також окремих соціально незахищених груп населення, що потребують соціальної підтримки з боку держави та небайдужих інвесторів.

Військовий конфлікт на території нашої держави призводить до виникнення великої кількості проблем не тільки політичного, економічного, а й соціального характеру. Як зазначає В.П. Горбулін у свій монографії "Світова гібридна війна: український фронт": "Під гібридними розуміють війни, що є комбінаціє заходів "жорсткої" та "м'якої" сили, суто військових дій та комплексу підривних операцій диверсійного, інформаційного, соціального та економічного характеру" [1, с. 56].

"Запровадження РФ агресивних дій гібридного типу, які мають замаскований характер і спрямовані на підрив внутрішньої стабільності, включає широкий спектр заходів – від економічного тиску, експорту тероризму, проведення масованих інформаційно-пропагандистських операцій тощо до прямого військового втручання" [1, с. 61].

Загалом гібридна війна РФ проти України призводить до різкого погіршення соціально-економічної ситуації в країні, рівня життя населення тощо. "Зокрема, можна виокремити такий вплив: зниження рівня

обороноздатності країни, завдання економічних збитків, отримання локальних (тактичних) переваг, здійснення психологічного тиску на різні групи населення та політиків, формування необхідного "іміджу" на міжнародній арені, використання інфраструктури для провокацій" [1, с. 299-300].

За таких умов актуальним на сьогодні є поняття "венчурна філантропія", яке поєднує у собі економічну ефективність бізнесу і прагнення вирішення важливих соціальних проблем, які сьогодні існують у суспільстві. Окрім того, саме використання нових механізмів фінансування соціальних проектів та програм, які б сприяли адаптації військовослужбовців з місць військових конфліктів та членів їх сімей сприяють вирішенню важливої проблеми національної безпеки країни та підвищення соціально-економічних умов життя конкретних груп населення.

У свою чергу, венчурна філантропія дозволяє великим компаніям чи потенційним інвесторам розвивати свою благодійну діяльність на засадах венчурного фінансування (рис. 1). Головним результатом венчурної філантропії є передусім соціальний ефект, а вже згодом можливий прибуток, що може виникнути внаслідок реалізації задуманих проектів.

На рис. 1 представлено не лише ряд особливостей венчурної філантропії, серед яких: тісний зв'язок інвестора та підприємства-реципієнта, довгостроковий характер співпраці з інвестором, цільовий характер вкладення інвестицій, нефінансова підтримка інвестора задля розвитку суб'єкта господарювання, а й їх вплив на систему бухгалтерського обліку, зокрема спосіб формування інформаційних потоків про вкладення інвесторів на засадах венчурної філантропії.

Рис. 1. Особливості фінансування благодійної діяльності на засадах венчурної філантропії та їх вплив на систему бухгалтерського обліку

Варто також зазначити, що у більшості випадків залучення коштів на засадах венчурної філантропії відбувається за рахунок залучення прямих інвестицій або боргових цінних паперів з фіксованою відсотковою ставкою, що також матиме варіанти в обліковому відображенні такого фінансування у підприємства-реципієнта.

Таким чином, у процесі дослідження з'ясовано сутність та роль венчурної філантропії у фінансуванні благодійної діяльності громадських організацій. Її основою метою є допомога некомерційним організаціям у просуванні інноваційних ідей соціального характеру, а також забезпечення сталого розвитку таких організацій і їх соціальних проектів, що приносять надзвичайну користь суспільству та мають соціальний ефект у довгостроковій перспективі.

Список використаних інформаційних джерел

1. Світова гібридна війна: український фронт : монографія / за заг. ред. В.П. Горбуліна. – К.: НІСД, 2017. – 496 с.

УДК 657. 2. 016

Хомин П. Я.
д.е.н., професор
професор кафедри обліку та аудиту
Синькевич Н. І.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку та аудиту
Тернопільський національний технічний університет ім. І. Пулюя
м. Тернопіль, Україна

ПОЛІГАМІЯ ОБЛІКОВИХ "ТЕОРЕТИКІВ"

Афоризм Бонапарта "поганий той солдат, який не носить у ранці жезл маршала" без жодної іронії міг би бути застосовним навіть до тих авторів, які не пройшли, продовжуючи цю метафоричність, суворого вишколу, починаючи від капрала бухгалтерії, але пробують свої сили в обліковій теорії. Бо й такі факти в ній непоодинокі.

Приміром, визначний учений О. Рудановський був учителем не менш знаменитого тезки О. Галагана. Але "якщо вчитель мислив дедуктивно, йшов від теорії до практики, будучи все життя практиком (працював бо головним бухгалтером Московської міської управи, низки трестів – Авт.), то учень, будучи все життя теоретиком, йшов індуктивним шляхом від практики до теорії". Причому "однак більш впливовою особистістю виявився не Рудановський, а його учень Галаган" [2, с. 470].

Але, маючи за мету злет у справжній, а не формальній науковій ієрархії, слід твердо запам'ятати, що він можливий лише за умови, коли той чи інший

автор відповідатиме образу Мойсея з однойменної поеми славетного І. Франка: “Все, що мав у житті, він віддав //Для одної ідеї, //І горів, і яснів, і страждав, //І трудився для неї”. А не тому, що з флюгерністю виспівуватимуть гімни ефемеріям, скопійованим із не завжди достовірного перекладу зарубіжних видань, які ніяк не належать до скарбниці облікової теорії.

Ігноруючи при цьому очевидні недоладності теперішньої облікової теорії й повторюючи їх ніби істину в останній інстанції, як-от тотожність зносу й амортизації основних засобів, поза тим, “що це – дві цілком неспівмірні категорії” [1, с. 56], чи школярське тлумачення капіталу в своїх публікаціях, хоча наукові дослідження – це завжди занурення в глибину незвіданого, а не змагання плавців, хто з них швидше перепливе дистанцію в закритому басейні, аби формально здобути омріяний науковий титул.

Скажімо, О. Рудановський усе життя присвятив доволі прозаїчній, а головне традиційній, як на погляд нинішніх “маршалів” облікової теорії, проблемі – бухгалтерії й балансу. Не спокушаючись фантазіями навколо неоднозначності терміна accounting, який став для них каменем спотикання й запаморочення можливістю перетворення принципу a posteriori в a priori, що вони з філістерською обмеженістю, апломбом і самовпевненістю у своїй непогрішності пробують доводити. Правда, лише голослівно, бо ніяк не спроможуться викласти такі марення на рівні методичного забезпечення.

Відтак маємо парадокс, який тягнеться з радянських часів, коли рішенням ЦК КПРС на початку 80-х років минулого століття рекомендувалося запровадити т. зв. чекову форму контролю, яку можна вважати прообразом ’’управлінського’’ обліку: передбачала бо, що її використовуватимуть менеджери – за тодішньою термінологією – керівники середньої ланки, але жодної дисертації на цю тему не було захищено, як і не названо персоналій, що нав’язували таку утопію.

Мабуть тому були розроблені розрахункові чеки, тобто, первинні документи та реєстри для фіксації відповідних операцій – як і належить за обліковою методологією й методикою. Нині ж дисертацій із ключовими словами ’’управлінський’’, ба й ’’стратегічний’’ облік – греблю гати, але в жодній таких елементів, відомих навіть другокурсникам спеціальності ’’Облік та оподаткування’’, вдень з вогнем не розшукати.

Сутність же парадоксу в тому, що чекова форма контролю певний час імітувалася на кожному підприємстві, а потім тихо опинилася під епітафією ’’RIP’’. А її співбрат – ’’управлінський облік’’ – радше відразу був мертвий, ніж живий, поза тим, що кожен дисертант отримував довідки про нібито його впровадження, ба навіть удосконалення на кількох підприємствах.

У той же час О. Рудановський, як згадувалося, ’’йшов від теорії до практики’’, й на противагу теперішнім поліглотам-суржикознацям, знаючи 9 мов, англомовний термін accounting розглядав як bookkeeping, тобто рахівництво, без прикметника strategi. Тому-то його ’’праці …часто цитуються

в серйозних книгах європейських учених'' [2, с. 288], тоді як ''маршали'' місцевого рівня приречені задовольнятися побіжною згадкою своїх прізвищ у трафаретній алфавітній обоймі щонайбільше вступів до вітчизняних дисертацій, нерідко без наведення назв їхніх публікацій – тут доречнішою буде наша навмисна помилка – в переліку *списаних* джерел.

Отож тим, хто прагне піднятися до вершин науки, але так сталося, що не вдалося пройти згадуваний вишкіл, треба не захоплюватися переспівами – тут точнішим міг би бути латинський термін Polyhymnia, та зважаючи на певний вульгаризм його україномовного звучання, застосовуємо попередній евфемізм, – полігамії всіляких ingologij взамін усталеній назві бухгалтерський облік. Бо хоч убога фантазія ''маршалів'' облікової теорії нині вичерпалася й блукає між двох стовпів із написами ing/logia, вони невдовзі за прикладом маркетологів, які банальній рідині для миття посуди придумали заманливу назву бальзаму авокадо й алое, теж приточать щось подібне, далі зводячи облікову теорію на манівці.

Список використаних інформаційних джерел

1. Николаев И. Р. Проблема реальности баланса /И. Р. Николаев. – Л.: Экономическое образование,1926.
2. Соколов Я. В. Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней /Я. В. Соколов. – М.: Аудит ЮНИТИ, 1996. – 638 с.

УДК 657

Ценклер Н.І.
д.е.н., доцент
професор кафедри бухгалтерського обліку
Ужгородський торговельно-економічний інститут КНТЕУ
м. Ужгород, Україна

КЕЙС-МЕТОДИКА ВИКЛАДАННЯ ОБЛІКОВИХ ДИСЦИПЛІН У ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДАХ

На сучасному етапі розвитку суспільства, запровадження освітніх інновацій, інтерактивних методів навчання та інформаційних технологій у навчальний процес є пріоритетними напрямками розвитку та викладання в освіті. Актуальним є перехід від системи масової освіти, характерної для індустріальної економіки, до необхідного для створення інноваційної соціально-орієнтованої економіки безперервної індивідуалізованої освіти, орієнтованої на формування творчої соціально-відповідальної особистості.

Побудова якісної системи освіти передбачає впровадження інтерактивних методів викладання облікових дисциплін.

Інтерактивні методи (від англ. Interaction - взаємодія, вплив один на одного) - методи навчання, засновані на взаємодії студентів між собою. Інтерактивні методи навчання найбільш відповідають особистісно-

орієнтованому підходу, так як вони припускають спів-навчання (колективне, навчання у співпраці), причому і студент, і викладач є суб'єктами навчального процесу. Перетворення в системі вищої освіти обумовлені рухом в напрямку інноваційно-особистісно розвиваючої парадигми освіти, необхідністю використання інтелектуально-творчого потенціалу людини для творчої діяльності у всіх сферах життя. Одним з найважливіших елементів комплексного перетворення сфери вищої освіти є впровадження інтерактивних методів навчання.

Серед найбільш популярних та ефективних інтерактивних методів навчання варто виділити: «круглих столів»; «мозковий штурм»; дебати; фокус-групи; ділові і рольові ігри; кейс-методи; навчальні групові дискусії; тренінги тощо.

В даному дослідженні приділимо увагу кейс-методу, як одного з інтерактивних методів викладання фахових дисциплін у вищих навчальних закладах. Кейс-метод (англ. Case study). Сенс даної методики навчання полягає в конкретних прикладах, які необхідно вирішити студентам. Ці ситуації можуть бути як змодельованими, так і взятими з реальної практики.

В навчально-освітньому середовищі наявні різноманітні кейс-технології, серед яких варто зупинити увагу на : методі ситуаційного аналізу (ситуаційні завдання й вправи, аналіз конкретних ситуацій (кейс-стаді)); методі інциденту; методі розбору ділової кореспонденції; методі ситуаційно-рольових ігор; методі дискусії (табл.1).

Таблиця 1

Технології кейс-методу

Вид кейс-технологій	*Сутність та значення*	*Дії викладача*	*Дії студента*
1	*2*	*3*	*4*
Метод ситуаційного аналізу	Дозволяє детально досліджувати проблему, тобто аналіз конкретних ситуацій - глибоке дослідження реальної або імітованої ситуації	Викладач виступає із вступним і заключним словом, організовує дискусію, підтримує діловий настрій у аудиторії, оцінює роботу студентів і аналіз ситуації.	Студенти отримують низку питань, на які вони мають знайти відповіді для розуміння суті проблеми.
Метод інциденту	Полягає в тому, що студент повинен сам відшукати потрібну інформацію для ухвалення рішення із заданої проблеми	Пропонує завдання, в якому не містяться всі дані, необхідні для розв’язання цієї проблеми.	Студент вчиться працювати з інформацією (повідомляти її, систематизувати, аналізувати), формувати власну позицію і на підставі цього робити висновки.
Метод розбору ділової кореспонденції	Наявність кейсу з детальним описом ситуації.	Формують пакет документів, що допомагають знайти вихід зі складної ситуації (у тому числі документи, що	Отримують від викладача папки з однаковим набором документів, що стосуються певної події,

		не стосуються цієї проблеми, щоб студенти могли вибирати потрібну інформацію) і питання, які дозволяють знайти розв'язання.	ситуації. Студенти виступають у ролі осіб, які приймають рішення.
Метод ситуаційно-рольових ігор	Створення правдивої історичної, правової, соціально-психологічної ситуації, оцінка вчинків і поведінки учасників гри.	Пред'являють несподівану ситуацію, в якій пропонується прийняти позицію (роль) учасників і потім виробити спосіб, що дозволить привести цю ситуацію до завершення.	Під час "розігрування ситуацій у ролях" учасники виконують роль так, як самі вважають за потрібне, самостійно визначаючи стратегію поведінки,
Метод ситуаційно-рольових ігор	–	–	сценарій, плануючи результат. Основне завдання - проявити творчі здібності до розв'язування актуальних проблем.
Метод дискусії	Обмін думками з якого-небудь питання відповідно до певних правил процедури.	Поділ студентів на групи та міжгрупи, спостереження за активністю студентів, чіткістю та логічністю висловлення думок.	Формулюють власні позиції та обґрунтовують їх

Кейс-метод можна охарактеризувати, виділивши наступні технологічні особливості: може бути реалізований тільки завдяки здійсненню дослідного процесу і аналітичних процедур; кейс-метод є методом колективного навчання, яке виступає у вигляді роботи в групі (або підгрупах) і взаємонавчання; впливає на розвиток студентів, тому що сприяє формуванню різноманітних особистісних якостей студентів; характеризується ефектом синергії, суть якого полягає в підготовці процедур занурення групи в ситуацію, формуванні ефектів примноження знання, обміну відкриттями і т.п; виступає у вигляді проекту, який включає в себе процес розв'язання розглянутої проблеми на підставі кейса, що вбирає в себе і технічне завдання, і інформацію необхідну для пошуку рішень; передбачає вплив на активність студентів, стимулювання їх успіхів, підкреслення їх досягнень. У цьому контексті досягнення успіху є рушійною силою цього методу.

Пропонуємо алгоритм проведення кейс-методу в процесі навчання здійснювати за наступними етапами:

1. Підготовчий етап. Викладач готує завдання та планує хід заняття. Студенти знайомляться із завданням.

2. Основний етап. Викладач організовує обговорення проблеми, відповідає на питання в ході розгляду завдання. Студенти аналізують проблему, ведуть обговорення по її вирішенню, вислуховують думку один одного.

3. Заключний етап. Викладач підводить підсумки сумісної роботи, впорядковує результати та надає власне бачення по вирішенню даної проблеми.

Студенти аналізують результати обговорення, формулюють висновки, які можна використати на практиці.

Для реалізації кейс-методу важливо ретельно підготувати методичне забезпечення для проведення практичного заняття та самостійної роботи студентів. Діями студентів під час вирішення кейсового завдання є аналіз літератури, пошук та формування відповідей для розв'язання суті проблеми, що є важливим оскільки case study сприяє формуванню якостей фахівця, необхідних ринковому демократичному суспільству.

Запровадження кейс-методу у навчанні дозволяє розвинути професійні навички студента, та розвинути комунікативні та дослідницькі якості студента. Кейсовий підхід дозволяє студентам виступати у якості керівника та сприяє вдосконалює вміння приймати ефективні рішення. Тому, значення кейс-методу полягає у мотивуванні студентів та розробленні програми дій діяти в реальній діловій ситуації та навчання із застосуванням кейс-методу дозволить студентам набути різноманітних навичок.

УДК 657.01

Цуркану В.И.
д.э.н, профессор
Молдавская Экономическая Академия
г. Кишинев, Республика Молдова
Голочалова И.Н.
к.э.н, доцент
Молдавская Экономическая Академия
г. Кишинев, Республика Молдова

МЕТОДОЛОГИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ВОЗНАГРАЖДЕНИЙ НА ОСНОВЕ АКЦИЙ В УСЛОВИЯХ ИННОВАЦИОННОЙ ЭКОНОМИКИ

При любой модели экономики определяющими факторами ее развития и роста благосостояния являются капитал и труд. **Капитал** как многогранная категория, изучалась на протяжении длительного времени различными школами экономической теории, при этом поводом для дискуссий являлись эволюционные процессы в экономике, которые обычно завершаются сменой одной модели экономического развития на другую. **Труд**, как другой фактор экономического развития понимался достаточно однозначно – осознанная общепризнанная деятельность человека с целью создания общественных материальных благ, подлежащая оценке и вознаграждению. Однако при модели инновационной экономики труд, известный как β-активность (использование интеллектуальных и предпринимательских способностей индивидуума), стал рассматриваться как отдельный фактор производства,

получивший название «человеческий капитал». В контексте двойственности человеческого капитала: с одной стороны он проявляется в виде деятельности индивидуума, требующей оплаты, а с другой – исходя из права собственности индивидуума, составляет часть капитала организации, возникает проблема его отражения в бухгалтерском учете и отчетности. Поскольку данная проблема носит методологический характер, то для ее разрешения необходимо применить комплексный подход, который состоит из следующих этапов: *концептуальное обоснование признания вознаграждения за использование человеческого капитала, формирование концепции оценки β-активности, разработка унифицированного механизма бухгалтерского учета операций, связанных с таким типом вознаграждений*. Нейтрализация обозначенной проблемы приведет к обеспечению *достоверных данных финансовой отчетности* о полученных результатах, характеризующих степень участия человеческого капитала в инновационных процессах бизнес-структур и его воздействии на оценку бизнеса в целом.

Концептуальное обоснование признания вознаграждения за использование человеческого капитала заключается в его интерпретации, как с позиции права, так и с экономической точки зрения. В современной экономике определяющее значение в ее развитии имеют объединения (юридическое лицо), созданные с целью извлечения прибыли собственниками (учредители) определенных имущественных прав. Для того чтобы право имело юридическую силу, предмет права (имущество) должен не только обладать ценностью, но и быть законным, что подразумевает предоставление различных гарантий при его использовании. При формировании юридического лица, такие гарантии предоставляются в качестве пая или акций, и при этом одновременно признаются: *права требования* кредитора – учредителя по осуществленным взносам; *права на собственность* юридического лица, которая изымается из оборота учредителя. Так образуется капитал юридического лица – бизнес-структуры. Право доли собственников в капитале не сводится только к требованию своей части при распределении капитала, но и предоставляет права на получение вознаграждения за пользование собственностью (выплаченные дивиденды) и на принятие управленческих решений.

При инновационной модели развития экономики, при которой труд разделен на α- и β-активность (α – физический труд, β – интеллектуальная и организаторская деятельность), произошли изменения во взаимоотношениях капитала и труда. β-активность является результатом применения *запаса* знаний человека, его навыков и мотиваций, при формировании которого требуется отвлечение средств от текущего потребления ради получения дополнительных доходов в будущем, и на который он обладает правом собственности. Поскольку, используемая бизнес-структурой β-активность индивидуума, способствует приращению собственного капитала за счет создания конкурентных преимуществ, становится очевидным, что β-активность

является частью совокупного капитала, которая и получила название «человеческий капитал». Следовательно, тезис выдвинутый системой правоотношений: сущность капитала как вид собственности проявляется через определение прав собственника и обязательств перед ним, вполне отвечает *сути человеческого капитала* и определяет его *юридическую трактовку*.

Капитал является комплексным показателем экономических прав собственников, а прибыль – комплексным оценочным показателем эффективности менеджмента этих экономических прав. Рассмотрим это утверждение шире, принимая во внимание причины изменения капитала: финансовый капитал – это то «что стоят» вкладчики (акционеры), прибыль – это собственно стоимость капитала вкладчиков и то «что стоят» менеджеры. Отсюда следует вывод: поскольку стоимость вкладчиков финансового капитала определяется размером их вложений и подлежит распределению между ними или реинвестированию, то, «что стоят» менеджеры, определяется размером их человеческого капитала и подлежит распределению между ними или реинвестированию. Вознаграждение работников на основе акций, демонстрирующих β-активность (топ-менеджеры, собственники идей, разработчики инноваций), может осуществляться двумя путями: прямым – в качестве начисления обязательства по оплате труда, косвенным – в виде признания права на долю собственности в чистых активах организации, что реализуется на базе специальных договоров – финансовых инструментов (опционов, варрантов, акций и др.). Использование косвенного пути вознаграждений за β-активность, следует рассматривать как проявление дивидендной политики отдельной бизнес-единицы, согласно которой дивиденды выплачиваются исходя из суммы, оставшейся после финансирования приемлемых инвестиционных (инновационных) проектов (ИП), и прочих производственных процессов. Как известно, любой ИП в первую очередь основывается на идее, принадлежащей собственнику и эффективном менеджменте по его внедрению. Платой за внедрение ИП является и вознаграждение на основе акций, формируемое за счет нераспределенной прибыли. Итак, вознаграждение, предоставляющее право на долю в чистых активах, следует трактовать в качестве реинвестированной прибыли *(экономическая трактовка),* и в соответствии с обозначенной трактовкой это вознаграждение: признается в составе капитала; не меняет размер собственного капитала, хотя и образуется за счет его прироста; является алокацией суммы по разным элементам собственного капитала, а не изъятием (выплатой дивидендов).

В системе бухгалтерского учета наибольший интерес представляют операции, изменяющих структуру капитала, или имеющих отношение к распределению его прироста, к которым относятся и операции связанные с вознаграждением работников на основе долевых инструментов. В этой ситуации для составителя финансовой отчетности важно следовать требованию

достоверности, для выполнения которого, необходимо ответить на вопросы: кто является носителем прав собственности, кто является получателем чистой прибыли, каким образом оценить распределяемую долю и какой механизм учета применим для распределения прибыли? Дискуссии отражения в учете такого рода операций особенно усилились в контексте отсутствия единой методики оценки долевых инструментов, несмотря на то, что в целом в методологии учета обозначено правило оценки по справедливой стоимости.

Выбор модели оценки является следующим этапом комплексного подхода решения обозначенной выше проблемы. Поскольку при предоставлении права на долю в чистых активах, вознаграждение на основе акций трактуется как реинвестированная прибыль, то его оценку целесообразно осуществлять в контексте ИП, что предопределяет сложность процесса стоимостного измерения, в условиях нацеленности на будущее. Практика выработала четыре математических модели оценки ИП: “метод дерева решений”, Блэка-Шоулза-Мертона, биноминальная и Монте-Карло, использование которых рекомендуется **IFRS 2 «Выплаты на основе долевых инструментов»**. Указанный стандарт регламентирует порядок признания и отражения в отчетности операций по вознаграждению менеджеров организации, имеющих полномочия и несущих ответственность за эффективность деятельности организации – вознаграждению за человеческий капитал [1].

Разработка механизма бухгалтерского учета операций, связанных с вознаграждением на основе акций, обозначена следующим этапом решения комплексной проблемы. В рамках этого этапа необходимо решить вопрос признания вознаграждения на основе акций в качестве элемента финансовой отчетности, что должно осуществляться на базе экономической трактовки и выбранной модели оценки в соответствии с характеристиками ИП. Авторами в работах исследован механизм бухгалтерского учета указанных операций в зависимости от пути вознаграждения и возможности выбора его альтернатив на базе положений МСФО.

Список использованных информационных источников

1. Международные стандарты финансовой отчетности. [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.mf.gov.md/ru/lex/contabilitate...

УДК 658.532

Чебан Ю.Ю.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і оподаткування
Миколаївський національний аграрний університет
м. Миколаїв, Україна
Сирцева С.В.
к.е.н., асистент кафедри обліку і оподаткування
Миколаївський національний аграрний університет
м. Миколаїв, Україна
Лугова О.І.
к.е.н., асистент кафедри обліку і оподаткування
Миколаївський національний аграрний університет
м. Миколаїв, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ПРИЙНЯТТЯ ПРАЦІВНИКІВ НА СЕЗОННІ РОБОТИ ТА НАДАННЯ ЇМ ВІДПУСТКИ

У більшості сільськогосподарських підприємствах Миколаївської області використовують працю сезонних працівників, що є особливістю діяльності досліджуваних підприємств. Як правило, наймання сезонних працівників відбувається через центр зайнятості за попереднім поданням від господарства Інформації про попит на робочу силу (вакансії). В основному, сезонних працівників залучають на просапку соняшнику, збір овочів і фруктів, винограду тощо. Сезонні працівники, які працюють на підприємствах за основним місцем роботи, мають право на нарахування і виплату відпусток, які закріплено колективним договором підприємства. Тому нами визначено доцільність окреслення основних вимог законодавства щодо кадрового оформлення сезонних працівників та нарахування їх відпусток.

Статтею 7 Кодексу законів про працю передбачено, що особливості регулювання праці тимчасових і сезонних працівників встановлюються законодавством. На сьогодні в Україні є чинним нормативний акт «Про умови праці робітників і службовців, зайнятих на сезонних роботах» [1]. Відповідно до зазначеного нормативного акту сезонними вважаються роботи, які внаслідок природних і кліматичних умов можуть виконуватися лише протягом певного періоду (сезону), що не має перевищувати шести місяців.

Список сезонних робіт і сезонних галузей затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 28 березня 1997 року № 278 [2]. Сезонний трудовий договір є різновидом строкового трудового договору. Він укладається на строк, що не перевищує тривалості сезону, яка, у свою чергу, не може перевищувати шести місяців.

Сезонна робота може бути для працівника як основною роботою, так і роботою за сумісництвом. При укладенні трудового договору на сезонну

роботу працівник має бути про це попереджений. У наказі (розпорядженні) проприйняття на роботу потрібно зазначити, що працівника приймають на сезонну роботу. Порушення цієї вимоги означає, що з працівником укладено трудовий договір на невизначений строк. При прийнятті на сезонну роботу випробування з метою перевірки відповідності працівника роботі, яка йому доручається, не встановлюється.

Працівникам, які зайняті на сезонних роботах у тих галузях народного господарства, де чинним законодавством допускається підсумовування періодів сезонної роботи та збереження безперервного трудового стажу при поверненні в установлений строк на сезонну роботу після міжсезонної перерви, у графі 3 розділу «Відомості про роботу» трудової книжки робиться запис: «Безперервний стаж роботи зберігається» [3].

Оплата праці сезонних працівників здійснюється за фактично виконану роботу відповідно до норм, розцінок, тарифних ставок, які діють на підприємстві, й не може бути нижчою від розміру мінімальної заробітної плати, встановленого законодавством, за умови виконання норм праці.

Допомога по тимчасовій непрацездатності внаслідок трудового каліцтва чи професійного захворювання сезонним працівникам виплачується на загальних підставах, а допомога по тимчасовій непрацездатності, що настала внаслідок інших причин, надається не більше ніж за 75 календарних днів протягом календарного року.

Згідно зі статтею 6 Закону України «Про відпустки» сезонним працівникам щорічна основна відпустка надається пропорційно до відпрацьованого ними часу з урахуванням тривалості відпустки, визначеної цією статтею для відповідних категорій працівників [4]. За наявності законних підстав для набуття права на щорічну додаткову відпустку вона також надається пропорційно до фактично відпрацьованого часу.

У разі звільнення працівника у зв’язку із закінченням строку трудового договору невикористана відпустка може за його бажанням надаватися (крім звільнення за порушення трудової дисципліни) й тоді, коли час відпустки повністю або частково перевищує строк трудового договору. У цьому випадку чинність трудового договору продовжується до закінчення відпустки.

У разі невикористання працівником відпустки при звільненні йому виплачується грошова компенсація за всі невикористані ним дні щорічної відпустки, а також додаткової відпустки працівникам, які мають дітей [4].

Основні особливості прийняття працівника на сезонну роботу та нарахування йому відпустки наведено у таблиці 1.

Таблиця 1

Основні особливості прийняття працівника на сезонну роботу та нарахування йому відпустки

№ з/п	Особливість
1	А
1	Роботи і посади сезонної праці зазначено у нормативному документі - Перелік сезонних робіт і сезонних галузей
2	Строк виконання сезонної роботи не може перевищувати 6 місяців
3	Оформлення заяви з реквізитами з обов'язковим зазначенням строку або періоду прийняття на роботу
4	Оформлення трудової книжки за умови, що це місце роботи є постійним
5	Надання таких документів як паспорт, документи про освіти, довідка про присвоєння ідентифікаційного коду, військовий квиток, медичну довідку (за необхідності)
6	Сезонним працівникам не встановлюють випробувальний термін
7	У Наказі про прийняття на роботу обов'язково зазначають вид робіт, термін, період, оклад тощо
8	До початку роботи роботодавець зобов'язаний: 1) роз'яснити працівникові його права й обов'язки та поінформувати під розписку про умови праці, наявність на робочому місці, де він працюватиме, небезпечних і шкідливих виробничих факторів, які ще не усунуто, й можливі наслідки їх впливу на здоров'я, його права на пільги і компенсації за роботу в таких умовах відповідно до чинного законодавства і колективного договору; 2) ознайомити працівника з правилами внутрішнього трудового розпорядку та колективним договором; 3) визначити працівникові робоче місце, забезпечити його необхідними для роботи засобами; 4) проінструктувати працівника з правил техніки безпеки, виробничої санітарії, гігієни праці і протипожежної безпеки.
9	Оплата праці сезонних працівників здійснюється за фактично виконану роботу відповідно до норм, розцінок, тарифних ставок, які діють на підприємстві, й не може бути нижчою від розміру мінімальної заробітної плати, встановленого законодавством, за умови виконання норм праці
10	Допомога по тимчасовій непрацездатності внаслідок трудового каліцтва чи професійного захворювання сезонним працівникам виплачується на загальних підставах, а допомога по тимчасовій непрацездатності, що настала внаслідок інших причин, надається не більше ніж за 75 календарних днів протягом календарного року
11	Згідно зі статтею 6 Закону України «Про відпустки» сезонним працівникам щорічна основна відпустка надається пропорційно до відпрацьованого ними часу з урахуванням тривалості відпустки, визначеної цією статтею для відповідних категорій працівників

Джерело: узагальнено авторами на підставі змісту законодавчо-нормативних актів

Список використаних інформаційних джерел

1. Про умови праці робітників і службовців, зайнятих на сезонних роботах [Електронний ресурс] : Указ затверджений президією Верховної Ради СРСР від 24.09.74 р. № 310 – 09 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/v0310400-74

2. Про затвердження Списку сезонних робіт і сезонних галузей [Електронний ресурс] : постанова затверджена Кабінетом Міністерства України від 28.03.1997 р. № 278 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/278-97-п
3. Про затвердження Інструкції про порядок ведення трудових книжок працівників [Електронний ресурс] : наказ затверджений Міністерством Юстиції України від 29.07.1993 р. № 58 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу : http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0110-93
4. Про відпустки : Закон України від 15.11.1996 р. № 504/96-ВР. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua/go/504/96-вр.

УДК 657

Чижевська Л.В.
доктор економічних наук, професор
професор кафедри обліку і аудиту
Житомирський державний технологічний університет
м. Житомир, Україна

РЕЗУЛЬТАТИ МОДЕРНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ (НА ПРИКЛАДІ ОБЛІКУ БЛАГОДІЙНИХ ВНЕСКІВ)

Філософія обліку в державному секторі базується на принципі публічності і прозорості, закріпленому у статті 7 Бюджетного кодексу України. Наслідком цього принципу є необхідність формування доступної і відкритої інформації про надходження і використання коштів.

Важливим компонентом Стратегії реформування системи управління державними фінансами 2017-2021 рр. є забезпечення ефективного виконання бюджету. Це планується досягнути через такі складові: система публічних закупівель, управління інвестиціями, бухгалтерський облік в державному секторі, внутрішній фінансовий контроль, незалежний зовнішній фінансовий контроль.

Нова Стратегія реформування бухгалтерського обліку спрямована на підвищення якості, повноти та достовірності даних для прийняття управлінських рішень та передбачає визначення плану подальшого переходу на метод нарахувань у державному секторі, продовження впровадження міжнародних стандартів, включення позабюджетних фондів до консолідованої звітності, створення інтегрованої інформаційно-аналітичної системи. Цією стратегією планується досягнення складання повного балансу державного сектору, якісний перехід на багаторічне планування і прогнозування бюджетних програм, порівняння результатів діяльності різних установ.

Відповідно до Проекту модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2018–2025 роки [1] реалізація цієї Стратегії передбачає досягнення таких результатів:

забезпечення відкритості облікових процесів та отримання інформації про фінансові операції, які здійснюються в державному секторі, на основі яких приймаються управлінські рішення у сфері державних фінансів;

підвищення рівня прозорості фінансової звітності суб'єктів державного сектору та звітності з виконання бюджетів;

запровадження якісно нової підготовки та перепідготовки кадрів з питань бухгалтерського обліку в державному секторі;

підвищення статусу керівників бухгалтерських служб суб'єктів державного сектору та ефективності їх діяльності.

В ході реалізації цієї Стратегії існують такі ризики:

відсутність належних ІТ-технологій та обмеженість інвестицій, пов'язаних з розробкою та запровадженням майданчиків для дистанційного навчання працівників бухгалтерських служб;

обмеженість можливостей програмного та технічного забезпечення деяких суб'єктів державного сектору;

неможливість здійснення та/або залучення достатнього обсягу інвестицій в розвиток інформаційних технологій для реалізації стратегічного плану;

недостатність фінансових ресурсів для модернізації програмного забезпечення органів Казначейства;

відсутність (обмеженість) кадрового потенціалу, недостатній рівень професійної кваліфікації працівників бухгалтерських служб.

Після введення нового Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, а також введення національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі з 1 січня 2017 року, бухгалтери таких суб'єктів стикаються з виявленням певних ділянок обліку, за якими виникає багато питань на практиці. Однією з таких ділянок є облік благодійних внесків, які залишаються бути актуальним об'єктом обліку, зокрема, для освітньої сфери.

Основні зміни торкнулись таких позицій:

1. При обліку благодійної допомоги у вигляді послуг в типовій кореспонденції відсутня кореспонденція Д 8013 «Матеріальні витрати» К 2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість», якій повинні передувати записи: 1) Д 2313 «Реєстраційні рахунки» К 7511 «Доходи за необмінними операціями» – отримання спонсорських, благодійних внесків та іншої гуманітарної допомоги (у тому числі надходження у натуральній формі); 2) Д 2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість» К 2313 «Реєстраційні рахунки» – витрачання спонсорських та благодійних внесків.

2. У випадку регулярного надходження благодійних внесків за всіма рахунками доцільно запроваджувати аналітику: 5411/1 – «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів» – загальний фонд; 5411/2 – «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів» – спеціальний фонд; 5411/3 – «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів» – благодійна допомога; 2313/3 – «Реєстраційні рахунки» – благодійна допомога.

3. Отримані товари відображають у меморіальному ордері № 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з дебіторами». Використання цього меморіального ордера обумовлено тим, що натуральні надходження відображають, застосовуючи субрахунок 2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість».

4. Надходження благодійної допомоги у натуральній формі відображають за дебетом субрахунку 2313 «Реєстраційні рахунки» та кредитом субрахунку 7511«Доходи за необмінними операціями». Разом із цим, касові видатки за такими надходженнями показують за дебетом субрахунку 2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість» та кредитом субрахунку 2313 «Реєстраційні рахунки».

5. Для обліку операцій з нарахування доходів спеціального фонду, у тому числі отриманих у вигляді благодійної допомоги, призначений меморіальний ордер № 14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду суб'єктів державного сектору». При цьому, на кожен вид доходів спеціального фонду доцільно відкривати окремі меморіальні ордери, які нумерують відповідно №№14-1,14-2,14-3 і т.д.

6. Первинні документи: цільове використання коштів визначають спонсор та бюджетна організація за домовленістю і це обов'язково прописується в документах. В казначейство подають документи: довідку про натуральні надходження, довідку про зміни до кошторису, зведення показників спеціального фонду кошторису.

7. Надходження благодійних внесків та їхнє витрачання фіксують у меморіальному ордері № 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)».

8. Якщо гроші внесено до каси, то використовувати їх без зарахування на рахунок заборонено. Тобто, в облікових регістрах бухгалтер повинен відобразити:

а) внесено до каси за дебетом субрахунка 2211 «Готівка у національній валюті» та кредитом 7511«Доходи за необмінними операціями»;

б) зараховано на спеціальний реєстраційний рахунок: Дт 2313 «Реєстраційні рахунки» Кт 2211 «Готівка у національній валюті».

Усунення недоліків за кожним об'єктом бухгалтерського обліку дасть змогу досягнути бажані результати Стратегії та зменшити ризики в ході її реалізації.

Список використаних інформаційних джерел

1. Проект модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2018–2025 роки // Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/news/buhgalterskiy-oblik/proekt-modernizatsiyi-sistemi-buhgalterskogo-obliku-v-derzhavnomu/

УДК 336.132.1

Шашкевич О.Л.
к.е.н., доцент
докторант кафедри податків та фіскальної політики
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

СИСТЕМА ОРГАНІВ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ У СФЕРІ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ ТА ПРИНЦИПИ ЇЇ ОРГАНІЗАЦІЇ

Відповідно до частини 3 ст. 19 Господарського кодексу України за державою закріплено право здійснювати контроль та нагляд за господарською діяльністю та визначено сфери, в яких держава може реалізовувати це право.

Контроль та нагляд за господарською діяльністю передбачають здійснення компетентними державними органами перевірки ступеня відповідності напряму і результатів діяльності суб'єктів господарювання вимогам законодавства щодо здійснення господарської діяльності.

У вищезгаданій статті наведено вичерпний перелік сфер господарювання, в яких держава здійснює контроль та нагляд. Серед них чільне місце займають:

–збереження та витрачання коштів і матеріальних цінностей суб'єктами господарських відносин – за станом і достовірністю бухгалтерського обліку та звітності;

–сфера фінансових, кредитних відносин, валютного регулювання та податкових відносин – за додержанням суб'єктами господарювання кредитних зобов'язань перед державою і розрахункової дисципліни, додержанням вимог валютного законодавства, податкової дисципліни;

–цін і ціноутворення – з питань додержання суб'єктами господарювання державних цін на продукцію і послуги [1].

Правові та організаційні засади, основні принципи і порядок здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності, повноваження органів державного нагляду (контролю), їх посадових осіб і права, обов'язки та відповідальність суб'єктів господарювання під час здійснення державного нагляду (контролю) регулює Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» від 05.04.2007 р. № 877-V зі змінами та доповненнями.

Відповідно до вищезгаданого Закону під державним наглядом (контролем) розуміється діяльність уповноважених законом центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів, органів місцевого самоврядування, інших органів у межах повноважень, передбачених законом, щодо виявлення та запобігання порушенням вимог законодавства суб'єктами господарювання, а також забезпечення інтересів суспільства [2].

В основі державного контролю лежать принципи:

– підконтрольності і підзвітності органу державного нагляду (контролю) відповідним органам державної влади;

– рівності та гарантування прав і законних інтересів усіх суб'єктів господарювання;

– об'єктивності та неупередженості здійснення державного контролю;

– наявності підстав, визначених законом, для здійснення державного контролю;

– відкритості, прозорості, плановості й системності державного контролю;

– неприпустимості дублювання повноважень органів державного контролю;

– невтручання органу державного контролю у статутну діяльність суб'єкта господарювання, якщо вона здійснюється в межах закону [2].

За відношенням до підконтрольного об'єкта ми розрізняємо суб'єкти фінансового контролю, що здійснюють зовнішній та внутрішній контролі. Схематично система фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання в Україні відображена на рис. 1.

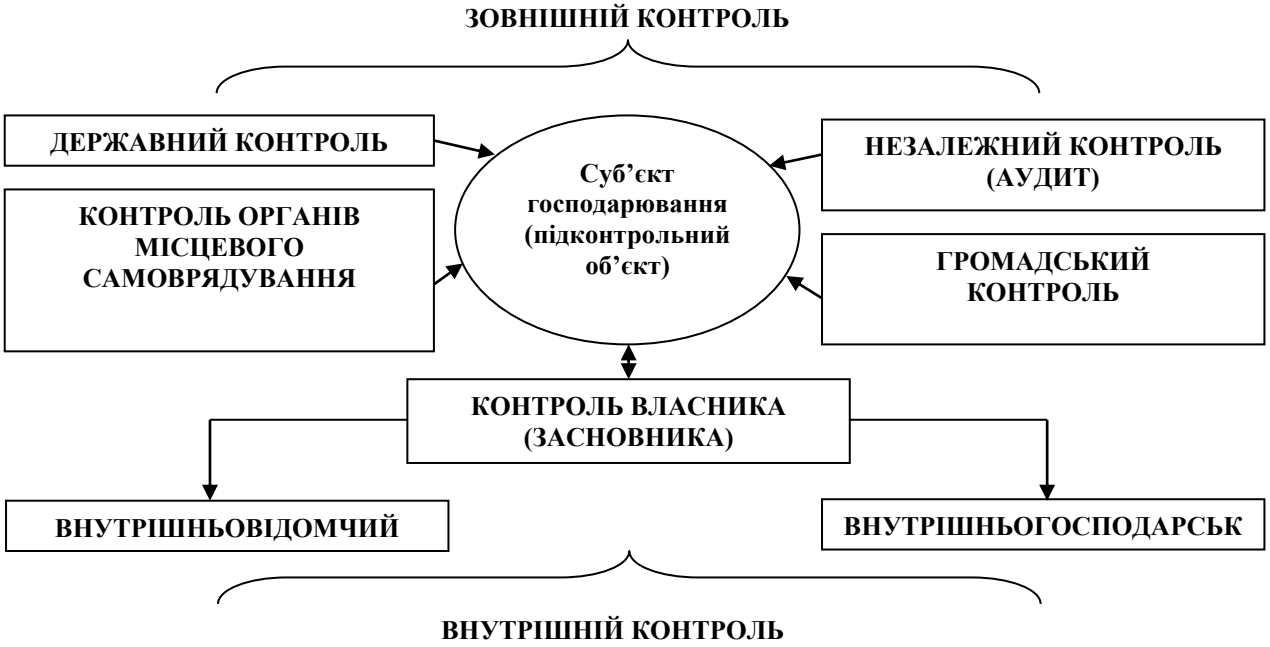


Рис. 1. Система фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання в Україні

До системи центральних органів державної виконавчої влади, які здійснюють контрольні повноваження у фінансовій сфері належать Міністерство фінансів України, Державна фіскальна служба України, Фонд державного майна України, Державна аудиторська служба України, Державна казначейська служба України, Державна служба фінансового моніторингу

України, Державна служба України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів, Пенсійний фонд України. Від імені законодавчої гілки влади фінансовий контроль провадить Рахункова палата України. Окрім того окремі контрольні повноваження за діяльністю суб'єктів господарювання здійснюють фонди соціального страхування.

Органи місцевого самоврядування, їх постійні та тимчасові контрольні комісії реалізують контрольні повноваження з конкретно визначених радою питань, що належать до повноважень місцевого самоврядування відповідно до Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» [3].

Незалежний контроль (аудит) – перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів [4].

Громадський контроль – це діяльність громадян України та їх об'єднань з контролю за відповідністю діяльності об'єктів громадського контролю нормам Конституції України, законів України, інших нормативно-правових актів та за дотриманням ними державної дисципліни.

Внутрішній контроль (аудиту) – це перевірка діяльності центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів та бюджетних установ в повному обсязі або з окремих питань (на окремих етапах) задля дотримання принципів законності та ефективного використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, виконання завдань, планів.

Для формування ефективно діючої системи необхідно дотримуватися таких принципів її організації:

– функціональна і організаційна незалежність органів контролю, необхідна для виконання покладених на них завдань;

– наявність ефективної правової структури та реалізація її положень;

– необмежений доступ до інформації про господарську діяльність підконтрольних об'єктів;

– обов'язок звітування щодо контрольної діяльності контролюючих органів;

– наявність ефективних механізмів реалізації рекомендацій та приписів контролюючих органів з метою застосування коригувальних заходів;

– фінансова та управлінська/адміністративна самостійність, наявність (доступність) відповідних людських, матеріальних та грошових ресурсів;

– координація діяльності органів фінансового контролю з метою виключення дублювання у їх роботі та забезпечення єдиної системи державного фінансового контролю на усіх рівнях державної влади.

Список використаних інформаційних джерел

1. Господарський кодекс України. http://legalexpert.in.ua/komkodeks/hku/85-hku/2571-19.html.
2. Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2007, № 29, ст.389). http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/877-16.
3. Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1997, № 24, ст.170) http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80/print.
4. Закон України «Про аудиторську діяльність» (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1993, N 23, ст.243) 22 квітня 1993 року № 3125-XII. http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12.

УДК 657

Шелько В.Ю.
аспірантка кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна

ОСНОВНІ АСПЕКТИ КОНЦЕПЦІЇ РИЗИК-ОРІЄНТОВАНОЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Діяльність будь-яких суб'єктів господарювання в умовах ринкової економіки піддається впливу фактору невизначеності, що обумовлює наявність різних ризиків у їх підприємницькій діяльності. При цьому, наслідки впливу ризиків на фінансовий стан підприємства можуть бути дуже істотними. Внаслідок цього необхідно виявити, оцінити можливі ризики, як на етапі планування, так і в процесі поточній діяльності підприємства з метою прийняття рішень щодо зниження можливих негативних наслідків та формування відповідних резервів.

В сучасних умовах особливого значення набуває ризик-орієнтований підхід у бухгалтерському обліку. Він ґрунтується на тому, що сучасна інформаційна система не може обмежуватися лише інформацією про ризики, вона повинна дати оцінку їх можливому впливу на фінансові результати діяльності підприємства та напрацювати можливі шляхи їх мінімізації.

Мета обліково-аналітичного забезпечення ризик-менеджменту – збір, узагальнення та аналіз інформації про господарську діяльність підприємства для здійснення ефективного управління ризиками.

Завдання обліково-аналітичного забезпечення ризик-менеджменту:

- формування повної і достовірної інформації про діяльність підприємства, необхідної ризик-менеджерам з урахуванням конкретних рішень, що приймаються ними;
- документування та агрегування інформації про наявність, динаміку

господарських ризиків, їх вплив на діяльність підприємства, а також моніторинг;

- запобігання негативних результатів, пов'язаних з дією господарських ризиків і пошук шляхів їх мінімізації.

Процес отримання інформації для цілей управління ризиками є важливим, оскільки його результати використовуються на всіх наступних етапах ризик-менеджменту. Тому при формуванні та використанні бухгалтерської інформації, коли істотну роль відіграє фактор невизначеності, який неминуче виникає в реальних умовах господарювання, важливе значення має дотримання певної обережності, обачності, що реалізується в одному з принципів бухгалтерського обліку. Якість обліково-аналітичної інформації залежить від джерела отримання (внутрішнього або зовнішнього), а також від форми подання (візуальної, документальної або усної): інформація, отримана з зовнішніх джерел (від третіх осіб); інформація, отримана з внутрішніх джерел більш надійна, якщо існуючі системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю є ефективними; інформація більш переконлива, якщо вона отримана з різних джерел, які при цьому не суперечать один одному; облікова інформація, яка формується безпосередньо бухгалтером, більш надійна, ніж отримана від фахівця з ризик-менеджменту; аналітична інформація, яка формується безпосередньо ризик-менеджером на основі бухгалтерської, більш надійна, ніж отримана від бухгалтера; задокументована інформація надійніша, ніж візуальна, усна.

Зміст процедур оцінки ризику в системі бухгалтерського обліку: 1) ідентифікація і класифікація фактів господарського життя, пов'язаних з ризиками; 2) оцінка ймовірності отримати або втратити вигоди, що пов’язано із ризиками; 3) вибір і обґрунтування методів обліку в обліковій політиці у відповідності з завданнями ризик-менеджменту; 4) вибір методичного інструментарію управління ризиками в бухгалтерському обліку: резервування, оцінка за поточною ринковою вартістю, переоцінка, зміна облікових оцінок, хеджування, страхування та ін.; 5) оцінка зміни вартості об'єктів бухгалтерського обліку під впливом ризику.

Отже, в бухгалтерському обліку повинні бути знайдені способи відображення в інформаційній системі цих фактів за рахунок вибору та обґрунтування методів обліку (що відображається в обліковій політиці), зокрема методів оцінки об'єктів; методів створення резервів, методів визнання та розрахунку витрат на зменшення наслідків ризиків та інших.

Практика ведення бухгалтерського обліку дозволяє виділити наступні види інформаційних потоків в системі ризик-менеджменту: операційний інформаційний потік, який містить показники, пов’язані з оперативною діяльність підприємства, зокрема детальним аналізом процесу виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг); риск-орієнтований інформаційний потік, який містить показники, пов’язані із виокремленням існуючих на

підприємстві ризиків та можливих шляхів їх запобіганню; інформаційний потік, що дозволяє визначити фактори стійкого розвитку підприємства.

Отже, викладене вище дає підстави зробити висновок, що існуюче обліково-аналітичне забезпечення ризик-менеджменту характеризується відсутністю системності та комплексності інформаційних ресурсів для цілей управління господарськими ризиками. Сучасна система ризик-орієнтованого бухгалтерського обліку передбачає формування інформації про ризики, фактори їх виникнення, етапи їх розвитку, ступені схильності до ризиків діяльності підприємства, можливості та способи їх запобігання і компенсації.

Список використаних інформаційних джерел

1. Управління фінансовими ризиками : навчальний посібник / П. О. Куцик, Т. Г. Васильців та ін. – Львів : Растр-7, 2016. – 320 с.

2. Полянська О. А. Бухгалтерський облік в ризик-орієнтованому управлінні / О. А. Полянська // Актуальні проблеми економіки і торгівлі в сучасних умовах євроінтеграції : матеріали щорічної наукової конференції професорсько-викладацького складу та аспірантів Львівського торговельно-економічного університету. - Львів : вид-во Львівського торговельно-економічного університету, 2017. – 440 с. - С.323-325.

УДК 657

Штулер Г.Г.
старший викладач кафедри обліку та аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

НАУКОВЕ ОБҐРУНТУВАННЯ РОЗМЕЖУВАННЯ ЗМІСТУ ТЕОРЕТИЧНИХ ПОНЯТЬ "ВИТРАТИ" ТА "ЗАТРАТИ"

Сучасна модель економіки, що базується на концепції інноваційного розвитку, потребує формування концептуальних засад трансформації системи управління витратами. Для цього першочерговим теоретичним завданням є розмежування змісту таких теоретичних понять, як «витрати» та «затрати».

Поняття витрат тісно пов'язано з поняттям активів підприємства. Згідно МСФЗ Активи це ресурси, контрольовані організацією в результаті подій минулих періодів, від яких підприємство очікує економічну вигоду в майбутньому. Для визнання витрат як активу в бухгалтерському балансі вони повинні відповідати критерієм визнання активу, а саме:

- актив повинен володіти вартістю або оцінкою, яку можна виміряти;
- повинна існувати ймовірність надходження економічних вигод у майбутньому.

Майбутня економічна вигода, вкладена в актив - це потенціал, який увійде, прямо або побічно, в потік грошових коштів або їх еквівалентів на підприємстві.

Потенціал може бути продуктивним, тобто бути частиною операційної діяльності підприємства. Він також може приймати форму конвертованості в грошові засоби або їх еквіваленти, або здатності скорочувати відтік грошових коштів.

Якщо затрати не створюють більше майбутні економічні вигоди або коли майбутні економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати вимогам визнання в якості активу в балансі, то вони переходять в категорію витрат.

Витрати представляють собою відтік економічних вигод протягом звітного періоду в формі зменшення або використання активів підприємства або збільшення її зобов'язань, що приводить до зменшення капіталу, відмінний від розподілу капіталу між учасниками організації.

Для затрат не є характерним зменшення економічних вигід (у вигляді зменшення активу або збільшення боргових зобов'язань). При виникненні затрат один актив вибуває з підприємства (або збільшуються боргові зобов'язання), а натомість вона набуває на ту ж суму інший актив або послугу.

Поняття витрат вужче затрат: воно враховує лише конкретні виплати в певному періоді.

В даному аспекті Л. А. Бернстайн пояснює: «...зазвичай затрати – це показник потенційних послуг або корисності, які можуть бути використані в тому або іншому обліковому періоді ... витрати – це витрати, які можуть бути негайно списаними на дохід »[1, с. 54].

«Термін «витрати» вживається частіше всього в значенні суми витрат при розрахунку результату », - трактують шведські вчені Ульф Ульсон, Рюне Ленквіст [8, с. 63].

Витрати визнаються на підставі безпосереднього зв'язку між понесеними затратами та надходженнями за певними статтями доходу. Таким чином, в бухгалтерській звітності всі доходи повинні співвідноситися з затратами понесеними на їх отримання, що називається витратами (згідно принципу співвіднесення). Лише в момент реалізації підприємство визнає свої доходи і пов'язану з ними частину затрат - витратами.

Затрати без будь-якої компенсації відносяться до втрат. Якщо затрати не привели до виникнення доходів ні в поточному, ні в наступному звітних періодах, то вони переходять в категорію «збитків». Відповідно до МСФЗ визначення витрат включає збитки, а також витрати, що виникають в процесі звичайної діяльності.

Визначено, що для цілей формування підприємством фінансового результату визначається собівартість виробленої продукції (робіт, послуг), яка

формується на основі витрат по звичайних видах діяльності, визнаних як в звітному році, так і в попередні звітні періоди..

В.А. Константинов, М.Е. Гіновкер, С.А.Алімов як відмінну особливість «затрат» і «витрат» виділяють часовий фактор. [5, с. 10].

Витрати – це частина затрат, яка повністю витрачена протягом певного періоду для отримання доходу, тимчасової проміжок виникнення яких не обов'язково збігається з моментом оплати ресурсу (протягом періоду вони затрати, а по його закінченні визнаються витратами).

Виокремлення понять «затрати» і «витрати» допомагає також здійснити розподіл витрат на матеріалізовані витрати і витрати періоду. Витрати періоду не можна проінвентаризувати, вони повністю відносяться на реалізовану за цей період продукцію, тобто не є запасомісткими і очікувати від них будь-якої вигоди за межами даного періоду не варто. Їх розмір залежить не від обсягів діяльності, а від тривалості періоду. Ці витрати, як правило, пов'язані з отриманими протягом звітного періоду послугами.

Список використаних інформаційних джерел

1. Бернстайн, Л.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация / Л. А. Бернстайн. - М.: Финансы и статистика, 2003. - 624 с.
2. Впровадження сучасних методів управління витратами задля забезпечення конкурентних переваг [Електронний ресурс] / Н.С. Артамонова, Н.М. Доба // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2013. – № 3 (8). – С. 16-21. – Режим доступу до журн.: http://economics.opu.ua/files/ archive/2013/n3.html
3. Голод В. Л. Порівняльна характеристика оцінки та визнання витрат відповідно до національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]: В. Л. Голод. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Uproz/2012_1/ u1201go 2.pdf.
4. Кравченко О.В. Обґрунтування оптимальної моделі управління витратами [Електронний ресурс]: http://dspace.uabs.edu.ua/jspui/simple-search?query.
5. Константинов В.А. Грамотное использование понятий «расходы», «затраты» и «издержки» в формировании основ внутренней учетно-аналитической системы для промышленных предприятий /В.А. Константинов, М.Э. Гиновкер, С.А. Алимов // Управленческий учет. - 2006. - № 2. - С. 4-12.
6. Планування діяльності підприємства: навч.-метод. посіб. / В.Є. Москалюк [та ін.]. – К.: КНЕУ, 2002. – 252 с.
7. Распопова В.А. Оцінка ефективності управління поточними витратами підприємства [Електронний ресурс]: http://trade.donnuet.dn.ua/download/2012/ 34/Raspopov.pdf
8. Ульсон, У. Экономика предприятия. Методическое руководство и основные понятия / У. Ульсон, Р. Ленквист, Б. Естрем. - М., 1994. - 126 с.

УДК 657

Шуліко А.О.
К.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна
Рішко А.М.
студентка 4 курсу
спеціальності «Облік і аудит»
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ АМОРТИЗАЦІЇ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ В КОНТЕКСТІ ЗАСТОСУВАННЯ МСФЗ

Головним питанням обліку необоротних активів є проблема розподілу вартості цих активів упродовж терміну їх корисного використання, а саме правильність проведення амортизаційної політики. Незважаючи на прийняття Податкового кодексу України та внесення до нього змін, ще й досі існують відмінності нарахування амортизації основних засобів і нематеріальних активів у бухгалтерському обліку та згідно з вимогами податкового законодавства. Таким чином, не існує єдиної системи обліку даних необоротних активів, що ускладнює процес ведення обліку та здійснення аналізу фінансового стану та результативності діяльності суб'єкта господарювання.

Слід зазначити, що наявна відмінність вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» та Податкового кодексу України щодо віднесення актива до складу основних засобів чи малоцінних необоротних матеріальних активів. В Податковому кодексі чітко зазначений вартісний критерій зарахування актива до складу основних засобів: мінімальна вартість об'єкта (первісна вартість) має перевищувати 6000 грн [2; пп. 14.1.138]. Проте, гранична вартість розмежування необоротних активів в бухгалтерському обліку не встановлена, і рішення про нього підприємство приймає самостійно. Цю вартісну ознаку фіксують у наказі про облікову політику підприємства. У разі її відсутності необоротні активи автоматично мають бути віднесені до основних засобів. Таким чином, у бухгалтерському обліку варто встановити таку ж величину граничної вартості, яка діє в податковому, тобто 6000 грн. Цю зміну раціонально внести з метою уникнення розбіжностей при віднесенні вищеназваних засобів до певної групи необоротних активів.

Другим фактором, що впливає на величину амортизації є строк корисного використання (експлуатації) основних засобів і нематеріальних активів. Правильність його визначення є вирішальним моментом, адже від нього теж залежить сума нарахованої амортизації. Суб'єкт господарювання самостійно встановлює строк корисного використання кожного необоротного активу,

враховувючи критерії положень (стандартів) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» та 8 «Нематеріальні активи». Однак, вимоги даних стандартів бухгалтерського обліку щодо визначення амортизаційного періоду недостатньо спрямовані на умови господарювання в ринкових відносинах та наявості конкурентного середовища.

Варто зазначити, що Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби», виходячи з умов функціонування ринкової економіки, передбачає також врахування технічного або комерційного зносу, який виникає через зміни та вдосконалення виробництва або від зміни ринкового попиту на вироблені активом продукти чи послуги [1; п. 56].

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку передбачають застосування тільки трьох методів нарахування амортизації: прямолінійного методу, методу зменшення залишку та методу суми одиниць продукції. Наявність інших двох додаткових методів, передбачених вітчизняними стандартами бухгалтерського обліку, оцінюється позитивно, оскільки це пропонує ширшого інструментарію господарюючому суб'єкту при виборі методу нарахування амортизації відповідно до очікуваних економічних вигод від використання необоротного активу. Такі обмеження міжнародних стандартів пояснюються тим, що сума нарахованої амортизації зараховується до витрат підприємства, що зменшує його прибуток. Логічно, що зі зменшенням прибутку платника податку зменшується й обсяг податку на прибуток. Цей податок є одним із основних джерел формування доходів бюджету країни. Саме це є найважливішою причиною суворого регулювання питання амортизації у відповідних нормативних актах.

Таким чином, незважаючи на кардинальні зміни податкового законодавства, питання обліку амортизації необоротних активів ще й досі залишилося відкритим, оскільки наявні істотні відмінності нарахування амортизації необоротних активів відповідно до вимог положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та податкового законодавства України. Дані недоліки потребують вирішення не тільки з точки зору податкового законодавства, але й бухгалтерського обліку теж, оскільки за наявних умов ефективне ведення обліку необоротних активів та їх амортизації практично не є можливим.

Список використаних інформаційних джерел

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_014

2. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17

УДК 657

Шулла Р.С.
к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ПРОБЛЕМА ВИЗНАЧЕННЯ ДОДАНОЇ ВАРТОСТІ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ТА ШЛЯХИ ЇЇ ВИРІШЕННЯ

Поняття доданої вартості відрізняється за своїм тлумаченням в мікро- та макроекономічній літературі [1]. В мікроекономічних дослідженнях під доданою вартістю розуміють різницю між вартістю створеної продукції та вартістю спожитих при її створенні ресурсів, придбаних від інших суб'єктів підприємницької діяльності. При цьому амортизація в даній інтерпретації не входить до доданої вартості. У макроекономічних дослідженнях, зокрема, в системі національних рахунків, зустрічається термін додана вартість, який використовується при розрахунку таких макроекономічних показників як ВВП, національний дохід та інші. Зокрема, в основі розрахунку ВВП лежить показник валової доданої вартості, який виражає різницю між валовим випуском та проміжним споживанням. При цьому такий елемент як амортизація не враховується у складі проміжного споживання.

Необхідно зазначити, що розрахунок доданої вартості аналогічно показнику прибутку ґрунтується на аналізі показників матеріального трансформаційного процесу підприємств (витрат і доходів), а не показників фінансового трансформаційного процесу (показників грошових потоків у формі надходжень і видатків).

При цьому, якщо прибуток відображає різницю між вартістю реалізованої продукції та вартістю всіх ресурсів, спожитих при її виробництві і реалізації (в т.ч. людська праця, % по обслуговуванню позикового капіталу), то у відповідності із методом вирахувань при розрахунку доданої вартості необхідно брати до уваги вартість спожитих факторів виробництва, які були придбані у інших суб'єктів підприємницької діяльності (СПД).

Прибуток підприємства не підлягає капіталізації в активі балансу і відображається як показник звітного періоду. Натомість складові елементи доданої вартості можуть капіталізуватися в залишках готової продукції, напівфабрикатів та інших статтях активу балансу (витрати на оплату праці, податки, що включаються до собівартості продукції).

Отже, різниця між прибутком та доданою вартістю виражається в сумі витрат на оплату праці, відсотків за користування позиковим капіталом, а також в сумі витрат прямих податків, зборів та страхових платежів на користь держави, понесених СПД при виробництві і реалізації продукції (складові елементи для розрахунку доданої вартості адитивним методом).

Як зазначалось вище, розрахунок доданої вартості в бухгалтерському обліку може здійснюватись адитивним методом або методом вирахувань, базуючись на інформації з рахунків бухгалтерського обліку або на більш агрегованій інформації із фінансової звітності («Звіт про фінансові результати», «Баланс») [2]. Із системної точки зору більш доцільним, на нашу думку, є використання методу вирахувань, тому увага в подальшому аналізі буде сконцентрована саме на ньому.

В звіті про фінансові результати формується інформація про результати діяльності підприємства на основі порівняння доходів від реалізації продукції з однієї сторони та собівартості реалізованої продукції і витрат періоду з іншої сторони. При цьому класифікація витрат здійснюється за функціональним принципом (виробнича собівартість продукції, збутові, адміністративні та інші операційні витрати). Методика розрахунку фінансових результатів (ФР) від операційної діяльності відображена за допомогою формули 1:

$$ФР = Д – СВ – АВ – ЗВ + ІД – ІВ, \text{ де:} \quad (1)$$

Д – чистий дохід від реалізації продукції;
СВ – собівартість реалізованої продукції;
АВ – адміністративні витрати;
ЗВ – збутові витрати;
ІД – інші операційні доходи;
ІВ – інші операційні витрати.

Функціональна класифікація витрат, наведена в структурі формули 1, не дозволяє виявити ту складову витрат, яка виражає вартість спожитих факторів виробництва, придбаних від інших СПД. Тому формула 1 є не в повній мірі придатною для розрахунку на її основі показника доданої вартості.

Показник доданої вартості можна розрахувати на основі формули фінансових результатів, якщо останню модифікувати з виокремлення так званих «первинних витрат», які виникли у звітному періоді (формула 2). Первинні витрати виражають вартість спожитих у операційній діяльності підприємства факторів виробництва, безпосередньо придбаних у інших суб’єктів підприємницької діяльності. Згідно даного підходу при розрахунку фінансових результатів операційної діяльності первинні витрати звітного періоду класифікуються за елементами (формула 2) [3]:

$$ФР = Д – (МВ + АВ + ЗП + СС + ІнВ + ΔЗ) + ІД, \text{ де:} \quad (2)$$

МВ – матеріальні витрати;
АВ – амортизаційні витрати;
ЗП – витрати на оплату праці;
СС – витрати на соціальне страхування;

ІнВ – інші операційні витрати.

ΔЗ – приріст (–) або зменшення (+) залишків продукції, напівфабрикатів, незавершеного виробництва або активів по балансовому рахунку капітальних інвестицій.

Фінансовий результат від операційної діяльності, розрахований на основі формули 1 або формули 2, повинен співпадати.

За структурою формула 2 є придатною для розрахунку на її основі показника доданої вартості (ДВ) методом вирахувань (формула 3):

$$ДВ = Д – (МВ + АВ + СП + ΔЗ) + ІД, \text{ де:} \quad (3)$$

СП – витрати за спожиті сторонні послуги та інші складові елементи витрат, які не включаються до доданої вартості.

Але класифікація витрат за елементами, наведена в Звіті про фінансові результати, не є достатньою для розрахунку на її основі показника доданої вартості. Проблемним елементом є стаття «Інші операційні витрати», яка не дозволяє безпосередньо виявити вартість спожитих сторонніх послуг та інших складових елементів, що не включаються до доданої вартості. З аналогічних міркувань також непридатними для цього є облікові дані нижчого рівня агрегування – інформація про витрати по рахунку 84 «Інші операційні витрати». Окрім сторонніх послуг до складу інших операційних витрат включаються, зокрема, витрати на відрядження, суми податків, зборів (обов'язкових платежів), крім податку на прибуток, втрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, списання та уцінки активів, сум фінансових санкцій тощо. Для вирішення зазначеної проблеми на рівні бухгалтерського обліку окремого підприємства доцільно до рахунку 84 відкрити субрахунки другого аналітичного рівня із розмежуванням інших операційних витрат на дві підгрупи:

- Група витрат 1: витрати, які не включаються до доданої вартості (насамперед, витрати сторонніх послуг);
- Група витрат 2: витрати, які включаються до доданої вартості (витрати із податків, обов’язкових платежів, зборів та ін.)

Для вирішення зазначеної проблеми на рівні звітності необхідно запропоновану вище класифікацію витрат у Звіті про фінансові результати затвердити на законодавчому рівні.

Формування на системній основі в обліку та звітності інформації про додану вартість дозволить менеджменту більш ефективно здійснювати економічну оцінку результатів діяльності підприємства, а на державному рівні – більш точно і оперативно визначати макроекономічні показники в рамках системи національних рахунків.

Список використаних інформаційних джерел

1. Панков Д.А. Бухгалтерский учет по добавленной стоимости / Д.А. Панков, Ю.Ю. Кухто. – Минск: БГАТУ, 2012. – 118 с.
2. Уллубієва К.К. Додана вартість як об'єкт бухгалтерського обліку та база обкладання ПДВ / К.К. Уллубієва // Вісник ЖДТУ / Економічні науки. – 2010. – № 2 (52) – С. 200-203.
3. П(С)БО 16 Витрати, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua.

УДК 657

Яцко Л.Б.
старший викладач кафедри обліку та аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

МОДЕРНІЗАЦІЯ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ ОПЕРАЦІЙ З ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

Система бухгалтерського обліку при здійсненні операцій з виконання бюджетів органами Державної казначейської служби за останній рік зазнала суттєвих змін. Для ефективного контролю над цільовим використанням бюджетних коштів, довгострокового бюджетного планування, для своєчасного і достовірного інформування про результати виконання бюджетів Міністерством фінансів України був розроблений проект модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2018-2025 роки.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і Бюджетного кодексу України Міністерство фінансів України встановлює порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, звітності про виконання бюджетів, кошторисів бюджетних установ. Суб'єктами державного сектору є Міністерство фінансів України, яке забезпечує проведення державної політики у сфері бухгалтерського обліку, розпорядники бюджетних коштів, Державна казначейська служба України та державні цільові фонди. [3]

Органи Державної казначейської служби України ведуть бухгалтерський облік виконання державного та місцевих бюджетів за касовим методом із застосуванням методу нарахування за окремими операціями, наприклад, облік зобов'язань розпорядників бюджетних коштів, облік державного боргу тощо. Операції за доходами та видатками відображаються в обліку в момент проведення відповідних платежів, а операції з фінансування бюджету проводяться в момент руху коштів з одночасним відображенням цих операцій або боргу.

Модернізовано порядок казначейського обслуговування виконання бюджетів шляхом запровадження інформаційно-аналітичної системи « Є-казна», запроваджено також роботу порталу «Є-Дата», що дають змогу в режимі реального часу відслідковувати стан рахунків державного та місцевих бюджетів, оцінювати обсяги бюджетних зобов'язань, здійснювати превентивний контроль витрат та їх цільове призначення, приймати в оперативному порядку фінансову звітність розпорядників бюджетних коштів.[3]

Застосування органами Державної казначейської служби України касового методу для підготовки інформації про результати виконання бюджетів лише фіксує обсяг фактично отриманих і витрачених бюджетних коштів, що, на думку деяких фахівців, не є достатнім для прогнозування бюджетних показників.

Вважаємо, що доцільно вивчити передовий європейський досвід щодо формування інформації про надходження та використання коштів бюджетів за методом нарахування та визначити ризики формування достовірної інформації, яка розкривається у фінансової звітності про результати виконання бюджетів. Це буде сприяти об'єктивності управлінських рішень, прийнятих на основі такої інформації. Також залишається питання консолідації звітності про виконання бюджетів, яка на сьогодні консолідується Державною казначейською службою України і головними розпорядниками бюджетних коштів паралельно, що призводить до збільшення витрат бюджету для обробки інформації.[3]

Для забезпечення обміну інформацією між Міністерством фінансів України, органами Державної казначейської служби України та розпорядниками бюджетних коштів виникає необхідність в удосконаленні системи бухгалтерського обліку, а саме, у створенні уніфікованого програмного продукту з ведення обліку і складання звітності розпорядниками бюджетних коштів та фінансовими фондами в інтеграції з обліковою системою Державної казначейської служби і системою подачі фінансової звітності в електронному форматі.

Список використаних інформаційних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996. URL:http:// zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14
2. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Мінфіну України від 31.12.2013 р. № 1203.
3. Проект модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2018-2025 роки. Електронний ресурс: Бухгалтер.com.ua <newsletter@buhgalter.com.ua>

НАПРЯМ 2
УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ТА ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ У СИСТЕМІ ОПЕРАТИВНОГО І СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

УДК 657.01

Антоненко Н.В.
ст. викладач кафедри фінансів, обліку і аудиту
Національний транспортний університет
м. Київ, Україна

ПЕРСПЕКТИВИ АВТОМАТИЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

В умовах поглиблення інформатизації суспільства, глобалізації економічного розвитку та інтелектуалізації системи управління, нині діюча система обліку в Україні не відповідає вимогам часу. Це, в свою чергу, обумовлює необхідність запровадження управлінського обліку, що генерує показники для операційного, тактичного і стратегічного менеджменту.

На сьогодні система бухгалтерського обліку виступає основним інформаційним джерелом для прийняття управлінських рішень. Тому завданням облікової системи має бути не лише контроль майна та податків, а й отримання різноманітних видів інформації для менеджменту [1].

Отже, управлінський облік як підсистема обслуговує менеджерів різних рівнів, генеруючи інформацію в реальному часі, яка необхідна їм для виконання поточної роботи. Фінансовий облік - узагальнює дані для складання звітності у відповідності до стандартів обліку, що характеризує роботу підприємства за минулий період за стандартним обмеженим набором економічних показників і використовується адмінуправлінським персоналом підприємства. Стратегічний облік - підсистема, в межах якої можна досягти найбільш ефективного поєднання контролю, координації, обліку та аналізу стратегічної діяльності підприємства для прийняття стратегічних управлінських рішень.

Розвиток інформаційних технологій дає можливість підприємствам все більшу кількість облікових даних збирати та інтегрувати за допомогою комп'ютерних інструментів, одним з яких є система 1С: Підприємство.8 [2]. Програма 1С: Підприємство.8 має ряд конфігурацій. Конфігурація 1С – це набір алгоритмів та форм, розроблених на платформі 1С. Саме завдяки конфігураціям можна вести облік різних аспектів господарської діяльності. До універсальних типових конфігурацій відносяться: 1С: Бухгалтерія для України, 1С: Зарплата та управління персоналом, 1С: Управління торгівлею, 1С: Роздріб,

1С: Управління торговим підприємством. Вони автоматизують окремий аспект діяльності підприємства та вирішують певні бізнес-завдання. Існують також типові комплексні конфігурації 1С: Управління невеликою фірмою, 1С:Управління виробничим підприємством.

То яку ж 1С доцільно вибрати із стандартної лінійки продуктів для управлінського обліку? Оскільки управлінський облік – це реальний облік бізнес-процесів для власника і керівника, а бухгалтерський облік – це облік для держави і податкових органів. Бухгалтерський і управлінський облік потрібно вести в одній програмі і тоді вони підсилюють і доповнюють один одного. Конфігурація «Управління торговим підприємством» успадкувала ідеологію управлінського та бухгалтерського обліку в єдиній базі.

Деякі користувачі ведуть дві бази 1С:УТП: в одній – вони здійснюють бухгалтерський облік, в іншій - управлінський. При цьому, вони дублюють більшу частину даних, а між тим, в програмі є левова частка можливостей: потрібно тільки їх знати і вміти використовувати. Крім паралельних складів, в 1С:УТП є облік окремо управлінської і окремо бухгалтерської каси. Можна відразу вести в програмі і управлінську та бухгалтерську касу, і вони абсолютно не будуть заважати одна одній. В програмі є також управлінські взаєморозрахунки з постачальниками і покупцями. Тобто, можна внести в програму ті борги, які не оформлені офіційно, і це, знову-таки, ніяк не завадить бухгалтеру вести бухгалтерський облік в цій же програмі.

У яких випадках потрібно придбавати програму «Бухгалтерський облік для України»? Її слід запроваджувати в тих випадках, коли в програмі буде працювати тільки бухгалтер і, навіть у віддалених планах, не планується, що в ній будуть працювати ще й інші співробітники. Тобто, не планується, що програма буде використовуватися для чогось, крім, ведення бухгалтерського та податкового обліку, а також складання звітності. В ній немає управлінського обліку, немає ділянки ціноутворення, немає таких понять як «замовлення покупця» або «замовлення постачальнику» та інших понять. Все це робить роботу менеджера або іншого персоналу в цій програмі абсолютно неприйнятною: хіба що, вона допоможе виставити рахунок і проставити вручну продажні ціни. Тобто, для менеджера ця конфігурація буде чимось на зразок друкарської машинки. Проте для бухгалтерського обліку – це прекрасна програма.

Розглянемо конфігурацію «Управління торгівлею для України» і її взаємодію з бухгалтерським обліком. Всі управлінські розділи, перераховані для УТП, є також в конфігурації «Управління торгівлею для України» (скорочено УТ). Але в програмі УТ немає бухгалтерського обліку. А це означає, що в УТ не формуються бухгалтерські проводки, хоча галочки «відобразити в управлінському обліку» і «відобразити в бухгалтерському обліку» в документах є. При цьому, управлінський і торговий облік в ній ведеться, а галочка «відобразити в бухгалтерському обліку» служить лише позначкою, що цей

документ потрібно перенести в іншу програму - «Бухгалтерський облік для України». Програма «Управління торгівлею для України» може працювати в парі з програмою «Бухгалтерський облік для України», куди, відповідно, з торгівлі, повинні бути перенесені помічені галочкою «відобразити в бухгалтерському обліку» бухгалтерські документи.

Така зв'язка торгівлі та бухгалтерії, підходить для випадків, коли на підприємстві працює бухгалтер, який нічого не хоче знати про управлінський облік і реальні потреби підприємства. Такий бухгалтер займається тільки бухгалтерським і податковим обліком.

У світлі останніх подій вітчизняних управлінців турбує питання: чи складно знайти альтернативу програмним продуктам російських розробників «1С:Бухгалтерія», яка і до сьогодні використовується на більшості підприємств України?

На сьогодні в світі існує достатньо альтернатив платформі 1С. В цілому цей продукт є аналогом багатьох західних програм обліку: Microsoft Dynamix Ax, IFS, SAP, Oracle. Так, деякі українські промислові та фінансові корпорації вже користуються платформою типу SAP, яка, крім суто питань бухгалтерського обліку, вирішує ряд питань щодо управління та контролінгу на підприємствах. Ця програма може бути замінником 1С. Єдиним її недоліком є висока вартість, оскільки вона в 3-10 разів дорожча від російського аналога [3].

Для функціонування перерахованих західних продуктів потрібна розвинена сучасна IT- інфраструктура, висококваліфіковані (а тому дорогі) IT-фахівці підтримки. До того ж більшість цих продуктів поставляються в рамках комплексних рішень, і тому їх загальна вартість виявляється надзвичайно високою для середнього українського підприємства.

Існує альтернатива продуктам «1С» і в українській розробці. Так, наприклад, успішно розвивається локальний програмний продукт IT-Enterprise. Розробка повністю відповідає українському законодавству і регулярно оперативно оновлюється. Компанією IT-Enterprise, яка спеціалізується на розробці програмного забезпечення для управління підприємством в Україні створена лінійка програмних продуктів MASTER. Перший такий продукт - MASTER: Бухгалтерія для малого та середнього бізнесу створено у вересні 2017 року. Вітчизняний програмний продукт для ведення бухгалтерського обліку на підприємствах малого та середнього бізнесу доступний у хмарному і стаціонарному рішеннях.

Зрозуміло, українські підприємці будуть мати певний проміжок часу на перехід з програмних платформ російської розробки, які потрапили під санкції. Зокрема, вже на сьогодні розроблені модулі імпорту даних з платформи «1С: Бухгалтерія» на платформу «MASTER: Бухгалтерія».

Керівникам підприємств необхідно визначитися з вибором програмного забезпечення, яке здатне задовольнити всі потреби не тільки бухгалтерського, а й управлінського обліку підприємства, а також не вимагає від бухгалтера

специфічних навичок програмування. Тільки за умови правильного вибору можна максимізувати ефективність ведення облікової діяльності, що, безумовно, є необхідним кроком на шляху до інноваційного розвитку підприємства.

Список використаних інформаційних джерел

1. Перспективи гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні / Рєзнікова В.В., Орлова О.С. [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://applaw.knu.ua/index.php/holovna/item/435-perspektyvy
2. Огляд системи 1С Підприємство [Електронний ресурс] / Режим доступу: http://1c.ua/ua/v8/
3. Чим замінити 1С? Чи є український аналог? [Електронний ресурс] / Режим доступу: https://news.finance.ua/ua/news/-/401756/chym-zaminyty-1s-chy-ye-ukrayinskyj-analog

УДК 657

Бондар М.І.
д.е.н, професор
декан факультету обліку та податкового менеджменту
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна
Єршова Н.Ю.
к.е.н., професор кафедри економічного аналізу та обліку
Національний технічний університет «Харківський
політехнічний інститут»
м. Харків, Україна

СТРАТЕГІЧНИЙ УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК В КОНЦЕПЦІЇ ЛАНЦЮЖКА ЦІННОСТІ

Забезпечення економічного зростання підприємств в довгостроковій перспективі залежить від ефективності та результативності управління витратами, орієнтованого на ефективному використанні ресурсів для досягнення конкурентних переваг. Концептуальні основи стратегічного управління витратами закладені в роботах: І. Ансоффа, В. Говіндараджана, П. Друкера, К. Друрі, М. Портера, А.А. Томпсона, А.Дж. Стрікленда, К. Уорда, Д.Р. Хенсена, Ч.Т. Хорнгрена, Дж. Шанка та ін. Так, Д.Р. Хенсен визначає стратегічне управління витратами як «використання даних про витрати для розробки та визначення найкращих стратегій, що забезпечують стабільну конкурентну перевагу [1, с. 58]. Дж. Шанк і В. Говіндараджан вважають, що поява стратегічного управління витратами є результатом злиття трьох напрямків стратегічного менеджменту: аналізу ланцюжка створення цінності; стратегічного позиціонування; аналізу і управління витратоутворюючими факторами [2, с. 862]. Ці автори

рекомендують таку методику: 1. Виявити ланцюжок цінності у певній сфері, а потім уточнити значення витрат, надходжень і активів стосовно кожної ланки цього ланцюжка. 2. Здійснити діагностику факторів витрат, які регулюють кожен із визначених видів діяльності. 3. Передбачити конкурентну перевагу, навіть якщо значення контрольованих підприємством факторів витрат є вищим, ніж у суперників, або реформувати весь ланцюжок цінностей.

Зі стратегічної точки зору, концепція ланцюжка цінності встановлює чотири сфери, які забезпечують можливості зростання ефективності діяльності: 1) зв'язок із постачальниками; 2) зв'язок зі споживачами; 3) технологічні зв'язки всередині ланцюжка цінності одного підрозділу підприємства; 4) зв'язок між ланцюжками цінностей підрозділів всередині підприємства. В такому аспекті, концепція ланцюжка цінності розширює підхід до управління витратами на основі врахування витратоутворюючих факторів на всіх етапах створення цінності в рамках узгодженого набору видів діяльності, починаючи від вихідних джерел сировини і закінчуючи готовою продукцією або послугами, отриманими кінцевими споживачами, акцентуючи увагу на розгляді зовнішніх факторів поряд з внутрішніми [3].

В такому аспекті важливим з метою надання необхідної інформації для менеджменту підприємств на всіх етапах прийняття управлінських рішень щодо стратегічного управління витратами є стратегічний управлінський облік (СУО). Виходячи з положень концепції ланцюжка цінності [3] в системі СУО суб’єктів господарювання має формуватися інформація для аналізу ланцюжка цінностей, що дозволить зрозуміти структуру формування споживчої цінності, структуру витрат, поведінку витрат залежно від виду діяльності і всередині самих видів діяльності. Для вирішення такого завдання система СУО має бути побудована таким чином, щоб інформація була систематизована і класифікована відповідно до запитів користувачів і відповідала основним вимогам: повноті, своєчасності, однаковості, точності, регулярності та якості. Крім того, в системі СУО має відбуватися перетворення бухгалтерських даних про витрати кожної структурної одиниці у витрати на реалізацію конкретного виду діяльності. Облікові процедури СУО витрат пов'язані з базовими прийомами бухгалтерського обліку методично на основі організації системи рахунків і використання подвійного запису, а технічно – на основі організації документообігу та аналітичного обліку. Отже, в основі технології обліку витрат з цінних видів діяльності доцільне використання рахунків бухгалтерського обліку, де аналітичне розширення досягається за рахунок ведення додаткових субрахунків або організації відповідного аналітичного обліку до цих рахунків.

Завдання СУО в системі стратегічного управління витратами підприємства:

1 Надання інформації для виявлення ланцюжка цінності та виділення видів діяльності. Представляючи собою сукупність видів діяльності, функцій, процесів по всіх стадіях виробничого циклу, що створюють кінцеву вартість

продукту (послуги), моделювання ланцюжка цінності дозволяє виділити основну і допоміжну діяльність суб'єкта господарювання, в рамках яких можливо розділити всі витрати по напрямках:

– втрати в рамках основної діяльності: витрати, пов'язані з матеріально-технічним забезпеченням, виробничі витрати, витрати на поширення продукції і витрати на післяпродажне обслуговування;

– витрати в рамках допоміжної діяльності: витрати по організації операцій з постачальниками і підрядниками, витрати, пов'язані з управлінням персоналом, розвитком НДДКР, маркетингові витрати та управлінські витрати.

В рамках стратегічного управлінського обліку витрат ефективний облік витрат вимагає більш широкого розгляду з виходом за межі економічного суб'єкта.

2 Облік та аналіз витратоутворюючих факторів, що пояснюють різний рівень витрат в тому чи іншому виді економічної діяльності, що створює цінність. За підходом Дж. Шанка і В. Говіндараджана для цілей стратегічного управління фактори групуються у дві підгрупи: структурні та функціональні [2]. Інформація СУО про такі фактори дозволяє пояснити різницю у витратах кожного виду діяльності з метою: більш повного аналізу ланцюжка цінності; оцінки позиціонування економічного суб'єкта в умовах поточної ринкової кон'юнктури на ринку серед своїх конкурентів.

3. Аналіз стратегічного позиціонування. В процесі застосування стратегічного позиціонування облік і аналіз витрат залежить від обраного економічним суб'єктом напряму конкурентної боротьби. Залежно від положення економічного суб'єкта на ринку, він може утримувати лідируюче для себе положення або за допомогою мінімізації витрат (лідерство на основі витрат), або пропонуючи продукцію, що перевершує продукцію конкурентів (діффедиференціацію продукції).

Отримана в ході аналізу інформація стає фундаментальною при формуванні стратегії щодо усунення недоліків або створення переваг по витратах та складанні «Дорожньої карти» визначення способів зниження витрат підприємства. За рахунок систематичного аналізу витрат, надходжень і активів за кожним видом діяльності підприємство може вийти на більш низькі витрати. Це досягається порівнянням ланцюжка цінності підприємства і ланцюжків цінностей її основних конкурентів, а також виявленням видів діяльності, необхідних для управління ланцюжком цінностей краще, ніж у конкурентів стосовно власних ланцюжків. Серед основних заходів зниження витрат на рівні підприємства є:

- моніторинг і впровадження кращих галузевих стандартів в ті бізнес-процеси і види діяльності, де витрати перевищують рівень конкурентів;

- виключення витратних напрямів діяльності, модифікуючи ланцюжок цінності підприємства шляхом виключення видів діяльності, внесок яких в збільшення споживчої цінності мінімальний, зміни моделі бізнесу, виключення ланки посередників, організація постачання продукції безпосередньо кінцевому споживачу, перехід на електронний спосіб надання послуг/продукції;

– визначення напрямів діяльності, які з точки зору рівня витраті краще передати на аутсорсинг;

– класифікація витрат за ступенем пріоритетності, виключаючи статті, припинення фінансування яких не буде мати істотного впливу на ведення бізнесу, інші.

Необхідність врахування при побудові вартісного ланцюжка не тільки внутрішніх чинників і видів економічної діяльності підприємств, а й факторів зовнішніх в контексті встановлених стратегічних орієнтирів дає можливість розглядати моделювання ланцюжків зі створення вартості як дієвий інструмент стратегічного управлінського обліку, що дозволяє здійснювати аналіз доданої вартості, створюваної підприємством в рамках вартісного ланцюжка галузі в цілому.

Список використаних інформаційних джерел

1. Дон Р. Хенсен. Управлінський облік / Меріем М. Моувен, Невіл С. Еліас, Девід У. Сеньков; пер. з англ. Н. Краснік та ін.; – К.: Міленіум, 2002. – 974 с.

2. Шанк Дж. Стратегическое управление затратами / Дж. Шанк, В. Говиндараджан ; пер. с англ. В.А. Плотникова. – СПб. : ЗАО «Бизнес Микро», 1999. – 288 с.

3. Портер М. Конкурентное преимущество: Как достичь высокого результата и обеспечить его устойчивость / Пер. с англ. – М.: Альпина Бизнес Бук, 2005. – 715 с.

УДК 657.1

Брохун Н.С.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ "Ужгородський національний університет"
м. Ужгород, Україна
Новіченко Л.С.
к.е.н., доцент
доцент кафедри аудиту
Національна академія статистики, обліку та аудиту
м. Київ, Україна

ТЕОРЕТИЧНІ ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

В сучасних умовах господарювання система управління підприємством знаходиться в прямій залежності від якісного та оперативного формування інформаційного базису для прийняття кваліфікованих та дієвих управлінських рішень. Низка негативних факторів – економічна нестабільність умов

функціонування вітчизняних підприємств, негативна динаміка зростання фінансових ризиків, глобальний розвиток конкуренції, стрімке розширення та впровадження в практичну діяльність інформаційно-комп'ютерних технологій призводить до модифікації підходів управління суб'єктами господарювання. Система бухгалтерського обліку на даний момент часу частково задовольняє інформаційні вимоги управлінського персоналу. Тому питання щодо створення обліково-аналітичного забезпечення, як ключового елементу забезпечення фінансової стійкості та передумови довгострокового функціонування підприємства є актуальним в умовах сьогодення. В економічній літературі питанням щодо обліково-аналітичного забезпечення управління суб'єктами господарювання приділена увага О.М. Брадула, В.М. Жука, А.Г. Загороднього, Т.Г. Камінської, М.Д. Корінька, Є.В. Мниха, Т.М. Пахомова, А.А. Пилипенкао, М.С. Пушкаря, М.В. Реслер, Я.В. Соколова, В.В. та ін., разом з тим, потребують подальших досліджень питання систематизації підходів до трактування економічного змісту поняття "обліково-аналітичне забезпечення" та визначення шляхів розвитку теоретичних основ організації облікового аналітичного забезпечення на підприємстві.

"На сьогодні в науковій літературі не сформовано загального розуміння сутності поняття «обліково-аналітичне забезпечення» системи управління, що призводить до виникнення значної кількості підходів, що в цілому не дозволяє сформувати загальну модель побудови системи інформаційної підтримки менеджменту на базі використання обліково-аналітичної системи підприємства" [1, с. 210]. Дослідження сутності поняття "обліково-аналітичне забезпечення", показало, що серед теоретиків відсутня єдина точка зору щодо його трактування. Вакун О.В. вважає, що "однією з основних причин відсутності однозначності щодо трактування даного поняття є його відсутність у міжнародній обліковій практиці, зокрема, дане поняття не використовується представниками англо-американської облікової школи, а подібні дослідження відносяться до сфери управлінського обліку або обліку в управлінні" [1, с. 211].

Іншу причину у наявності двозначності трактування терміну "обліково-аналітичне забезпечення" вбачає В.Ф. Яценко. Так автор зазначає, що "міждисциплінарний характер дослідження сутнісного наповнення категорії "забезпечення" у поєднанні із різноманітністю принципів і методологічних підходів, технологій та інструментів управління підприємством, обумовлюють невизначеність самої дефініції «обліково-аналітичне забезпечення» [5, с. 76]. Крім вищезазначених, слід доповнити наведений перелік причин також використання слів-синонімів; застосування різних назв тотожних термінів; наявність міждисциплінарних зв'язків та їх ігнорування при визначення змісту економічних понять. Узагальнення поглядів окремих науковців щодо розкриття сутності поняття "обліково-аналітичне забезпечення", дало можливість виділити наступні підходи: 1. Системний підхід – єдність підсистем обліку, аудиту та аналізу, що взаємодіють через інформаційні потоки. 2. Процесний

підхід – організація процесу збору, обробки, узагальнення і збереження обліково-аналітичної інформації. 3. Синтез облікових та аналітичних операцій – формування обліково-аналітичної системи. 4. Компонент інформаційного забезпечення – формування інформаційних потоків. 5. Інтегрований підхід – сукупність різних видів інформації та обліково-аналітичних процедур.

Узагальнюючи всі вищенаведені підходи до визначення економічного змісту поняття "обліково-аналітичне забезпечення" можна зробити висновок, що даний термін є багатоаспектним. Таким чином, вважаємо за необхідне застосовувати комплексний підхід до визначення сутності зазначеного поняття, під терміном "обліково-аналітичне забезпечення" пропонуємо розуміти систему обліково-аналітичної інформації та інформаційних потоків, а також процедур збору, підготовки, реєстрації, узагальнення, збереження, передачі, аналітичної обробки та процесу оцінки ефективності функціонування цілісної інформаційної системи на підприємстві.

Список використаних інформаційних джерел

1. Вакун О.В. Економічна сутність обліково-аналітичного забезпечення системи управління підприємством / О.В. Вакун // Вісник ОНУ ім. І.І. Мечникова. – 2016. – Т. 21. – Вип. 1. – С. 210-213.
2. Волощук Л.О. Обліково-аналітичне забезпечення управління інноваційним розвитком підприємства / Л.О. Волощук // Праці Одеського політехнічного університету. – 2011. – Вип. 2 (36). – С. 329–334.
3. Камінська Т.Г. Обліково-аналітичне забезпечення фінансового менеджменту в сільськогосподарських підприємствах : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / Т.Г. Камінська; Нац. аграр. ун-т. – К. – 2006. – 20 с.
4. Реслер М.В. Системний підхід у поєднанні облікового і аналітичного процесів в управлінні підприємством / М.В. Реслер // Бухгалтерський облік, економічний аналіз та контроль в умовах формування і розвитку сучасних концепцій управління : тези виступів XII Міжнар. наукової конференції ЖДТУ. – Житомир: ЖДТУ, 2013. – С. 158-160.
5. Яценко В.Ф. Теоретико-методологічний генезис сутності та змісту обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством / В.Ф. Яценко // Вісник ЖДТУ. – 2013. – № 3 (65). – С. 75-83.

УДК657.1

Воронко О.С.
к.е.н., доцент
доцент кафедри аудиту, аналізу та оподаткування,
Львівський торговельно-економічний університет
Плісак С.В.
заступник директора з навчальної роботи, викладач
Луцький кооперативний коледж
Львівського торговельно-економічного університету

ОЦІНКА ЗБАЛАНСОВАНОСТІ ТА АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ГРОШОВОГО ПОТОКУ

В сучасних умовах важливим завданням управління грошовими потоками є підтримання належного рівня платоспроможності компанії. Використовуючи чималий арсенал засобів фінансового менеджменту керівництво компаній старається забезпечити максимально ефективне використання тимчасово вільних грошових коштів та забезпечити фінансову рівновагу шляхом балансування вхідних та вихідних грошових потоків.

З огляду на це, будь-яка компанія повинна прагнути з однієї сторони – підтримати поточну платоспроможність, а з іншої – забезпечити отримання максимального прибутку від спрямування тимчасово вільних грошових коштів в різні напрямки операційної та інвестиційної діяльності.

На думку професора В. В. Бочарова зміст раціонального управління грошовими потоками компанії полягає в тому, що грошові потоки обслуговують усю фінансову діяльність, виконуючи при цьому роль кровоносної системи компанії з метою забезпечення найважливішого симптому – «фінансове здоров'я», забезпечують фінансову рівновагу підприємства в процесі його стратегічного розвитку [1, с.105].

Ми вважаємо, що фінансова стійкість підприємства значною мірою залежить від того, наскільки різні види потоків грошових коштів синхронізовані між собою за структурою та в часі. Високий рівень такої синхронізації забезпечує істотне прискорення досягнення стратегічних цілей компанії.

Будь-які перебої в здійсненні платежів, на нашу думку, негативно позначаються на формуванні запасів сировини та матеріалів, мотивації та продуктивності праці, реалізації готової продукції і т. п. Проте, активно керуючи грошовими потоками, можна забезпечити більш раціональне і економне використання власних фінансових ресурсів, сформованих із внутрішніх джерел, знизити залежність компанії від боргового фінансування.

Отже, грошові потоки – це важливий фінансовий важіль пришвидшення оборотності капіталу компанії, який сприяє скороченню тривалості виробничого і фінансового циклів, що, своєю чергою, досягається оптимізацією їх структури, забезпечуючи при цьому зниження ризику неплатоспроможності підприємства [2].

В основу системи управління грошовими потоками компанії покладено чотири принципи:

1. Принцип інформаційної достовірності. Формування інформаційної бази для управління грошовими потоками передбачає застосування єдиних принципів облікової політики та сучасних автоматизованих інформаційних систем. Тому якість фінансового менеджменту в частині управління грошовими потоками напряму залежить від стану звітності та організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

2. Принцип забезпечення ефективності. Грошові потоки компанії досить часто можуть мати істотну аритмічність щодо їх надходження та витрачання. Це може призводити до появи значних обсягів тимчасово вільних грошових активів підприємства. По суті ці тимчасово вільні залишки коштів носять характер непродуктивних активів, які втрачають свою вартість у часі, від інфляції та з інших причин. Реалізація принципу ефективності в процесі управління грошовими потоками полягає в забезпеченні ефективного їх використання шляхом здійснення фінансових інвестицій підприємства чи розміщення в інших високоприбуткових інструментах.

3. Принцип забезпечення ліквідності. Висока нерівномірність окремих видів грошових потоків може породжувати періодичні касові розриви, які доволі негативно впливають на стан платоспроможності компанії. Тому в процесі управління грошовими потоками необхідно забезпечувати достатній рівень їх ліквідності протягом досліджуваного періоду. Реалізація цього принципу забезпечується шляхом відповідної синхронізації вхідного та вихідного грошових потоків в розрізі кожного бюджетного періоду.

4. Принцип збалансованості. Управління грошовими потоками передбачає взаємодію з різними центрами фінансової відповідальності, які генерують різні за напрямами та призначенням грошові потоки. Тому їх підпорядкованість єдиним цілям та задачам фінансового менеджменту вимагає забезпечення збалансованості грошових потоків підприємства за видами, обсягами. Реалізація цього принципу пов'язана з оптимізацією грошових потоків компанії в процесі управління ними [3].

Отже, аналіз збалансованості грошових потоків здійснюється з метою проведення дослідження узгодженості обсягів надходження та витрачання грошових коштів, що визначає ступінь динамічної платоспроможності підприємства, його фінансову рівновагу й можливості забезпечення стійкого економічного зростання.

Список використаних джерел

1. Бочаров В. В. Комплексный финансовый анализ / В. В. Бочаров. – Санкт-Питербург: Питер, 2011. – 432с. 2. Ефимова О. В. Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений: учебник / О. В. Ефимова. -3-е изд, испр. и доп. – М.: Омега-Л, 2010. – 351 с. 3. Власюк Н. І. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / Н. І. Власюк. – Львів: Вид-во ЛКА, 2016. – 312 с.

УДК338.4:658.5-048.34

Газуда М.В.
д.е.н. професор кафедри економіка підприємства
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна
Стеців М.Р.
магістр з економіки
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ОПТИМІЗАЦІЯ КОМУНІКАЦІЙНИХ ФУНКЦІЙ УПРАВЛІННЯ

В сучасних умовах господарювання варто зважати на те, що керівник підприємства повинен бути комунікативно компетентним, володіти основами управлінської науки, специфічними знаннями і мистецтвом менеджменту, інноваційних та маркетингових підходів. Оскільки керівник у процесі здійснення управлінської діяльності формує мету організації та забезпечує її досягнення, його комунікативна компетентність безпосередньо впливає на забезпечення результативності і реалізацію цілей організації. Таким чином, комунікація, як процес безперервної обробки інформації, прийняття ефективних рішень та спілкування з суб'єктами внутрішнього і зовнішнього середовища компанії виступає однією з умов успішного керівництва підприємством та його структурними одиницями.

Будь-який суб'єкт господарювання формує власну оптимізаційну систему дій для осіб, які приймають рішення, що передбачає здійснення процесів планування, оцінювання, реалізації та контролю, що в цілому зводиться до системи управління. Науковці визначають зазначене поняття, як вплив на суб'єкт з метою зміни його стану чи підтримки у певному режимі. Сутність управління підприємством полягає у здійсненні спрямованої, обґрунтованої та інформаційно вираженої дії суб'єкта на об'єкт, ухваленні рішень, забезпеченні їх якісними методами та інструментами [4]. З метою здійснення зазначеного процесу на підприємстві потрібно налагодити достатні інформаційні потоки, сформувати організаційну структуру, забезпечити працівників посадовими обов'язками, укласти систему обміну даними та забезпечити інші потреби управління і кожного окремо взятого працівника.

Системно організований комунікаційний процес дозволяє забезпечити злагоджену роботу організації, у ході якого дві чи більше осіб здійснюють обмін даними чи опрацьовують їх, а також впливають одне на одного [3]. В Україні, на жаль, комунікативний менеджмент відіграє переважно декларативну роль попри широке напрацювання теоретичного матеріалу за тематикою. Вітчизняні компанії не використовують комунікаційних можливостей, оскільки не розглядають їх як реальний ресурс і, відповідно, не

дбають про управління ними, що впливає на їх продуктивність і конкурентну позицію.

Розглядаючи процес оптимізації комунікаційної функції управління є системою, яка містить багатогранність елементів, спрямованих на надання їй максимально вигідних характеристик. Розглядати всю комунікаційну систему в сукупності доволі складно, тому, на нашу думку, доцільним є розроблення окремих пропозицій, які у комплексі сприяли б виконанню основного завдання. Водночас, комунікація за своєю сутністю є системним явищем, отже й управління комунікаційною функцією повинно бути системним [5].

В рамках оптимізації комунікативного управління доцільним є обґрунтування моделі комунікативних зв'язків та окреслення їх місця в управлінні комунікаціями підприємства, розроблення низки рекомендацій щодо уникнення різноманітних комунікативних бар'єрів, а також формування поетапності оцінювання ефективності керування комунікативною функцією управління для цілей компанії.

При розробленні такої моделі варто зважати на потребу формування збалансованих комунікативних зв'язків, яка уможливить реалізацію окреслених цілей, забезпечуючи, при цьому, працівників необхідною інформацією, і водночас зніме інформаційне перевантаження з керівника. Наступним важливим елементом процесу оптимізації комунікаційних функцій управління є боротьба з втратами та бар'єрами. Керівники більшості малих та середніх підприємств передають повідомлення вербально. При цьому передача інформації у такий спосіб, як зазначено в науково-методичних джерелах, зазнає найбільших втрат, що засвідчує об'єктивність потреби уникнення занадто великого скупчення комунікаційних бар'єрів. Найбільш поширені серед них: особистісні, фізичні, організаційні, тимчасові бар'єри, комунікаційні перевантаження, відмінності у статусі, тощо.

Наступним моментом у сприянні процесу оптимізації комунікаційної функції управлінні, як вважають окремі науковці [1], і думку яких ми підтримуємо, є підвищення комунікаційних компетенцій керівника, що засвідчує рівень загальної та вузької професійної підготовки управлінця і дає йому можливість адекватно та якісно виконувати власні обов'язки приймаючи грамотні й виважені управлінські рішення. Нині практика підготовки керівників, у контексті комунікаційного менеджменту, має кілька недоліків [2]*: по-перше*, у процесі підготовки і підвищення кваліфікації керівників недостатня увага приділяється саме комунікативному аспекту, що викликає недоліки у сфері взаємостосунків і особливо гостро відчувається молодими керівниками на початку професійної діяльності; *по-друге,* зорієнтована комунікативна підготовка управлінців лише на формування комунікативних знань, а не на розвиток комунікативної компетентності й відповідних особистісних якостей.

Достовірність та глобальність зазначених проблем складно обґрунтувати, оскільки управлінець (керівник) самостійно обирає підходи до розвитку

власних компетенцій, що сприяє чи не сприяє виконанню довіреного йому відрізку роботи. Існують прості та дієві методи посилення комунікативної підготовки працівників, які за потреби використовуватимуться працівниками організації. Дослідженням підтверджено, що для будь-якого підприємства чи організації доцільним є пошук власних комунікативних можливостей, розвиток комунікативних здібностей передусім за допомогою різних тренінгів і семінарів, формування індивідуальних підходів до кожної людини, вивчення методик спілкування, встановлення близьких взаємин з персоналом. Водночас для виконання основної діяльності підприємству необхідна дієва мережа комунікацій із стейкхолдерами.

Загалом, у сучасних умовах функціонування підприємств, зважаючи на необхідність постійного удосконалення власної діяльності для підвищення рівня конкурентоспроможності, особлива увага належить активізації процесу управління, вагомою складовою якого є окреслення комунікаційних підходів. Управління у сфері комунікацій зумовлюється формуванням механізму взаємодії окремих елементів підприємства у внутрішньому середовищі та зовнішніх суб'єктів, а також системою інформаційного обміну і забезпечення працівників достатньою кількістю даних.

У сукупності зазначені дії, спрямовані на оптимізацію комунікаційної функції управління підприємством, можуть стати основою подальших наукових досліджень і удосконалення комунікаційної системи підприємств, оскільки поєднують як організацію процесу і нівелювання негативних моментів, так і удосконалення процесу набуття керівниками знань в управлінській сфері щодо забезпечення комунікаційних можливостей організації.

Список використаних інформаційних джерел

1. Андрущенко Н.О. Формування комунікативної компетенції у процесі підготовки майбутніх менеджерів // Наук. зап. Вінниц. держ. пед. ун-ту ім. М. Коцюбинського. Сер. Педагогіка і психологія : зб. наук. пр. 2008. Вип. 23. С. 154-158.
2. Жигайло Н. Комунікативний менеджмент: навч. пос. Л.: ЛНУ ім. І. Франка, 2012. 368 с.
3. Любченко Н.Л. Система комунікаційного менеджменту підприємства // Економіка та конкурентоспроможність підприємства, 2013. №10 (48). С. 40-45.
4. Приживара С.В. Управління як специфічний вид діяльності // ХарРІ НАДУ URL: http://www.kbuapa.kharkov.ua/e-book/db/2012-1/doc/1/07.pdf – Назва з екрану.
5. Яркіна Н.М. Управління підприємством як економічна категорія (теоретичні аспекти) // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво, 2014. №1(76). С. 130-136.

УДК 658

Головацька С.І.
к.е.н., доцент
професор кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна

ЕКОНОМІКО-МАТЕМАТИЧНЕ МОДЕЛЮВАННЯ У СИСТЕМІ КОНТРОЛІНГУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

Формування ефективної системи управління підприємства безпосередньо пов'язане із системою контролінгу, яка, відповідаючи критеріям комплексності та інтегрованості, забезпечує синтетичний і цілісний погляд на діяльність підприємства в минулому, теперішньому та майбутньому, та системний підхід до виявлення, вирішення наявних і потенційних проблем діяльності. Сучасні реалії функціонування підприємств дають право стверджувати, що рівень витрат від операційної діяльності є ключовим чинником розвитку будь–якого підприємства. Від рівня витрат та їх раціонального здійснення у процесі господарської діяльності залежить економічна ефективність підприємства.

При управлінні витратами доцільно застосовувати методи оптимізації економіко–математичним шляхом. Проблематикою застосування виробничої функції для моделювання економічних процесів займалися вчені: Н. Б. Баркалов, В. В. Вітлінський, Г. Б. Клейнер, П. О. Куцик [1], А. В. Лотов, М. В. Реслер [2], Л. О. Терещенко [3] та ін. Незважаючи на значний внесок в розвиток теорії оптимізації ресурсів підприємства, подальшого дослідження потребують галузеві особливості формування оптимальної структури витрат підприємств, її економіко–математичне моделювання, розробка інструментарію забезпечення її оптимальності.

З урахуванням усіх вищенаведених особливостей, після проведення комплексного аналізу витрат підприємств різної галузевої спрямованості, можна навести наступні заходи, щодо оптимізації витрат та підвищення їх прибутковості:

1) підвищення технічного рівня виробництва, яке забезпечується впровадженням нової, прогресивної технології, застосуванням нових видів сировини і матеріалів; використовуванням інноваційної техніки та обладнання; автоматизацією виробничих процесів;

2) удосконалення організації виробництва та праці за рахунок зміни форм і методів праці, вдосконалення апарату управління та скорочення витрат на його утримання;

3) зміна обсягу і структури продукції (зміна номенклатури і асортименту; зниження матеріаломісткості та трудомісткості продукції);

4) застосування технологій повторного використання виробничих запасів і безвідходних технологій виробництва;

5) введення і освоєння нових виробництв і виробничих одиниць та диверсифікація виробництва;

6) використання альтернативних методів зниження витрат: розмежування витрат на виробництво нестандартної продукції і продукції вищої якості; застосування єдиної системи калькулювання витрат на всіх стадіях життєвого циклу продукції; чітке виділення витрат на управління, підготовку і оновлення процесу виробництва тощо;

7) вивчення причин браку та зниження собівартості за рахунок скорочення втрат від браку й інших непродуктивних витрат, що дасть можливість більш раціонального використовуванню відходів виробництва.

Методи економіко–математичного моделювання дають змогу провести комплексне дослідження структури діяльності підприємств, дозволяють вирішити низку питань, які пов'язані з розробкою альтернативних шляхів діяльності підприємства, оптимізацією структури витрат підприємства, оптимізацією витрат виробництва та збуту продукції. Під оптимізацією розуміють вибір із множини можливих варіантів економічного розвитку такого, який дає можливість найефективніше використовувати наявні виробничі, фінансові та інші ресурси. Економіко–математичні методи та моделі є важливим інструментом оптимізації процесу формування витрат, що реалізується шляхом обґрунтування їх абсолютної і відносної величини та структури витрат.

Управління витратами суб'єкта господарювання із використанням методів оптимізації передбачає реалізацію сукупності взаємоузгоджених ітерацій, що є спільними для усіх методів і можуть несуттєво відрізнятися у функціонально – організаційному наповненні. Оптимізація витрат підприємства спрямована на вирішення наступних питань: 1) оцінку обґрунтованості абсолютної величини витрат; 2) її відповідність плановим величинами; 3) оцінкою факторів формування величини та структури витрат; 4) своєчасне виявлення резервів зменшення витрат; 5) виявлення та обґрунтування механізмів мобілізації таких резервів.

Для аналізу й синтезу систем управління соціально–економічних систем використовуються різноманітні економіко–математичні методи і моделі. Найширше при моделюванні техніко–економічних процесів діяльності підприємства застосовують такі методи:

– лінійне програмування, що дозволяє сформулювати завдання оптимізації у вигляді лінійних обмежень і лінійної цільової функції;

– динамічне програмування, розраховане на вирішення багатоступеневих завдань оптимізації;

– цілочисельне програмування, яке дозволяє вирішити оптимізаційні завдання, у тому числі завдання оптимального розподілу ресурсів.

Алгоритм побудови моделі діагностики є універсальним й може бути використаний для вибіркової діагностики параметрів витрат, їх прогнозування, оцінки зони ризику, в якій перебуває підприємство. Процес моделювання

передбачає статистичну обробку даних, формування системи індикаторів діагностики, класифікацію ситуацій за значеннями індикаторів, побудову рівняння регресії та визначення меж інтегрального критерію. На кожному із етапів результати перевіряються та підтверджуються математичними розрахунками, обґрунтовуються методами статистичного аналіз, що дозволяє розширити межі вірогідності й точності.

Переваги використання економіко-математичного моделювання в контексті проведеного дослідження наступні: прийняття економічної інформації в якості бази знань забезпечує реальність отриманих результатів; доступність інформації для розрахунку індикаторів завдяки її відображенню в основних формах фінансової і внутрішньої звітності; обрання в якості об'єкта дослідження підприємств окремої сфери господарювання підвищує достовірність прогнозів, отриманих від використання моделі; зручність у застосуванні, що забезпечує можливість постійного відстеження економічних змін і впливу управлінських рішень на фінансові результати та стан підприємства; можливість використання як внутрішніми, так і зовнішніми користувачами.

Економіко–математичні моделі управління витратами підприємства дають можливість: отримувати інформацію про формування оптимального рівня витрат із врахуванням внутрішніх і зовнішніх чинників за конкретних умов виробництва; розраховувати величину резервів витрат для подальшого прийняття ефективних управлінських рішень; планувати потреби у виробничих ресурсах для виконання виробничої програми.

Отже, за умов підпорядкованості економіко-математичного моделювання цілям діагностики та менеджменту від їх результатів залежить сутність і зміст етапів підготовки та прийняття управлінських рішень, ефективність управлінських дій і реакції на виявлені ризики, диспропорції та відхилення від норм і прогнозних показників.

Список використаних інформаційних джерел

1. Куцик П. О. Оцінка ефективності контролінгу у системі управління підприємства / П. О. Куцик, С. І. Головацька // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: О. В. Ярощук (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо- поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2017. – Том 27. – № 2. – С. 145-155. – ISSN 1993-0259.

2. Реслер М. В. Модель контролю обліково–аналітичного забезпечення менеджменту / М. В. Реслер // Вісник Волинського інституту економіки і менеджменту. − 2013. − № 5. − С. 162–170.

3. Терещенко О. Дискримінантна модель інтегральної оцінки фінансового стану підприємства / О. Терещенко // Економіка України. – 2003. – № 8. – С. 38-44.

УДК 330.12:330.341.1:005.93-047.64:001.8

Гуштан Т.В.
к.е.н., доцент кафедри товарознавства та комерційної діяльності
Ужгородський торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету
м. Ужгород, Україна
Лазур С.П.
к.е.н., доцент кафедри фінансів
Ужгородський торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету
м. Ужгород, Україна

МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД ДО УПРАВЛІННЯ ТОВАРНИМ АСОРТИМЕНТОМ МЕРЕЖЕВИХ ПІДПРИЄМСТВ

Виходячи з позиції інформаційно-комунікаційного підходу категорійний менеджмент слід розглядати як процес управління стратегічними бізнес-одиницями товарними категоріями, з інформаційно-комунікаційними центрами, в ролі яких виступають категорійні менеджери, що забезпечують координацію основних бізнес-функцій та комунікацій, являють собою джерело формування і акумулювання інформаційних потоків підприємства, діяльність яких спрямована на підвищення ключових показників результативності і задоволення потреб покупців.

Ефективність продажів залежить не тільки від нового централізованого підходу до управління асортиментом, але і від виконання управляючого магазином своїх обов'язків з організації роботи магазина. Затверджений асортимент повинен бути в магазині постійно в потрібній кількості, а викладка цього асортименту повинна відповідати планограмам, які розроблені і затверджені категорійним менеджером. Менеджери з прийому товару, продавці-консультанти, касири повинні своєчасно і якісно виконувати свої обов'язки, щоб задовольнити потреби споживачів.

До основних обов'язків категорійного менеджера підприємства відносяться: управління асортиментом; управління товарним запасом; організація збору, обробки і зберігання маркетингової інформації; постановка задач для проведення маркетингових досліджень; постановка маркетингових завдань менеджеру з реклами; здійснення маркетингової підтримки співробітників відділів збуту; аналіз діючих і потенційних клієнтів, виявлення потенціалу збільшення об'єму продажів і реалізація цього потенціалу; організація планування і прогнозування; вибір постачальників, робота з постачальниками з поліпшення умов поставки і оплати; участь в розробці стратегії ціноутворення, положень про ціноутворення, знижках і формах оплати. Розробка і коригування прайс-листів; аналіз рекламацій і підготовка дій стосовно їх запобіганню; координація інформаційно-комунікаційних потоків; участь у розробці інформаційно-комунікаційної системи управління асортиментом.

Перелік комунікацій, які безпосередньо формуються за допомогою категорійного менеджера є достатньо великим, відповідальність цих співробітників дуже висока. Для ефективного виконання своїх обов'язків та регламентованого функціонування інформаційно-комунікаційних потоків вони повинні володіти наступними методиками: управління асортиментом, товарними запасами, відносинами з постачальниками та з покупцями.

Прийняття управлінських рішень щодо асортименту категорійний менеджер здійснює на основі таких інформаційних ресурсів: результати продажів підприємства в асортиментному аспекті; заявки покупців, що не завершилися продажем із тієї або іншої причини; асортимент продукції підприємства, що використовується основними покупцями; каталоги конкурентів і ведучих світових комплексних постачальників; галузеві рейтинги продажів; пропозиції виробників і постачальників.

Результати прийнятої в підприємстві методики управління асортиментом і товарним запасом потребують регулярного контролю план-фактного стану і своєчасному ухваленні управлінських рішень у разі появи великих відхилень. Показником не ефективності асортименту є сума маржинального прибутку, втраченого унаслідок незадоволеності покупцями пропонованим асортиментом, а показником оптимальності товарного запасу – частка реалізації, виконаної з складського запасу в загальному об'ємі реалізації. Для контролю цих показників необхідно: організувати в інформаційній системі (ІС) реєстрацію всіх покупок покупців з оцінкою прогнозованого маржинального прибутку і фіксацією причин відмови від покупки (за допомогою введення дисконтних карт чи карт покупців); розробити в ІС звіти, що розраховують вказані показники; розробити і упровадити бізнес-процес і регламент регулярного контролю показників ефективності асортименту і товарного запасу.

Вказані показники дають інтегральну оцінку якості управління асортиментом і товарним запасом категорійним менеджером, а список товарів, що замовлені, але не закуплені покупцями є одним з джерел інформації для корекції асортименту.

Для виявлення товарів, які недоцільно підтримувати на складі в колишньому обсязі, потрібно: розробити в ІС звіт, що розраховує вибраний показник ефективності; розробити і упровадити бізнес-процес і регламент регулярного контролю показників ефективності товарного запасу.

Окрема процедура контролю повинна бути передбачений для нового товару категорії, що включений в складську програму, але не достатньої статистики товарообігу. Ця процедура ґрунтується на понятті життєвого циклу (ЖЦ) товару і включає: алгоритм автоматичної зміни етапу ЖЦ на основі статистики продажів; можливість ручної зміни етапу ЖЦ на основі додаткової інформації; регулярний контроль з боку категорійних менеджерів етапів ЖЦ нового товару до моменту переводу її до загальної категорії або виключення з складської програми або зовсім з асортименту.

Бізнес-процес контролю показників ефективності товарного запасу дозволяє також виявити позиції, що вимагають активних дій з розпродажу, тобто так звані неліквіди. Боротьба з неліквідним товаром є важливою задачею категорійного менеджера. В основному, неліквіди утворюються за рахунок: помилок закупівлі, коли закуплений на склад товар не продається; повернень покупцем товару із тих або інших причин; помилок постачальників, що відвантажили не замовлений або некондиційний товар.

Слід зазначити, що досвідчений категорійний менеджер може багато що зробити для організації продажу таких товарів, якщо йому дати відповідні права і сформувати адекватні стимули: організувати виявлення неліквідних товарів, своєчасне інформування продавців; ініціювати преміювання продавців, прийняти участь у визначенні алгоритму розрахунку премії; проаналізувати клієнтську базу, визначити потенційних покупців, підготувати грамотну комерційну пропозицію і проконтролювати доведення його до споживачів силами відділів продажу.

Ще одна важлива функція категорійного менеджера відносно управління товарними запасами – управління товаром в умовах дефіциту. Перш за все, підприємству потрібно визначити свою політику відносно цього питання і закріпити її у відповідному регламенті, а також упровадити бізнес-процес, що забезпечує категорійному менеджеру можливість реалізації вибраної політики. Регламентуючі документи повинні давати менеджеру право: переміщати товар між резервами і складами з метою ефективного використовування товарних запасів; оперативно підвищувати ціни в умовах дефіциту; ініціювати альтернативні канали закупівлі товару на склад і під замовлення клієнтів.

Таким чином, робота категорійного менеджера над асортиментом і товарними запасами полягає в підтримці ряду циклічних процедур, направлених на підвищення ефективності асортиментної пропозиції і використовування оборотних коштів. Результати цієї роботи відображаються категорійним менеджером в параметрах номенклатури в ІС і каталозі підприємства.

Обсяг роботи, яку повинен виконувати категорійний менеджер роздрібної мережі вимагає не тільки високої кваліфікації самого співробітника, але і організації підприємством методологічної і інформаційної підтримки його праці через регламентацію інформаційно-комунікаційних потоків, що виникають і акумулюються при діяльності самого категорійного менеджера.

Весь процес управління асортиментом супроводжується інформаційно-комунікаційними взаємозв'язками між підрозділами, які займаються аналізом ринку, постачальників, товарів, оцінкою і вибором постачальників, підготовкою і укладанням договорів, контрактів, претензійною роботою з постачальниками, викладкою товарів у торговельному залі, розробкою заходів з просування, кінцевим продажем. Категорійний менеджер аналізує продажі і задоволення покупців, і на основі отриманих даних захищає свою категорію перед директором департаменту. Усі перераховані етапи супроводжуються конкретними документами, які формують інформаційні ресурси та

встановлюють чіткий порядок взаємодії при роботі категорійного менеджера і забезпечують керівникові прозорість і ясність при ухваленні рішення про ефективність продажів певних категорій.

Список використаних інформаційних джерел

1. Сысоева С.В. Категорийный менеджмент. Курс управления ассортиментом в рознице / С.В. Сысоева, Е.А. Бузукова. – СПб.: Питер, 2008. – 336 с.

2. Черкашин П.А. Стратегия управления взаимоотношениями с клиентами: учеб. пособие / П.А. Черкашин. – М., 2007. – 384 с.

УДК 657

Дьордяй В.П.
магістр
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна
Макарович В.К.
к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ ЯК ЕФЕКТИВНИЙ ІНСТРУМЕНТ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВ ЕНЕРГОРОЗПОДІЛЬЧОЇ ГАЛУЗІ

Контроль потрібний для забезпечення об’єктивної оцінки певної ситуації та застосовується для створення умов, щоб внести коригування до запланованих показників розвитку окремих підрозділів та всього підприємства в цілому. Опираючись на це, контроль є одним з головних інструментів створення і погодження управлінського рішення. Дотримання відповідних вимог сприятиме нормальному функціонуванню підприємства і досягненню ним поставлених цілей. Існують різні підходи до проведення контролю витрат підприємства, які поділяють на два основні напрями: ***зовнішній та внутрішній контроль*** [2, с. 24].

Саме внутрішній контроль є максимально ефективним при аналізі здійснених витрат та дозволяє уникнути непотрібних збитків. На досліджуваному підприємстві – ПрАТ «Закарпаттяобленерго» - внутрішній контроль операційних витрат відсутній, тому його запровадження сприятиме їх зменшенню.

Контроль операційних витрат не може існувати у відокремленому вигляді від контролю всієї діяльності підприємства і проходить на усіх етапах

господарювання та усіх циклах діяльності, а саме - попередній, поточний та наступний контроль [3, с. 404].

Пропонуємо запровадити здійснення внутрішнього контролю операційних витрат підприємств енергорозподільчої галузі на основі класичних видів контролю (див. табл. 1.1.):

Таблиця 1

Класифікація видів внутрішнього контролю операційних витрат підприємств енергорозподільчої галузі та їх зміст*

№ п/п	Вид контролю	Порядок здійснення
1.	Попередній	Здійснюється з метою визначення основних вимог і положень щодо формування, обліку і аналізу операційних витрат
2.	Поточний	Здійснюється під час виконання операцій з метою встановлення відповідності встановленим вимогам і положенням
3.	Наступний	Здійснюється з метою виявлення неправомірностей і здійснення операцій профілактичного характеру

∗ *Сформовано на підставі джерела: 3*

Такий контроль доцільно здійснювати як в розрізі операційних витрат, пов'язаних з передачею та постачанням електроенергії, так і в розрізі їх контрольованості підприємством.

Для ефективного здійснення внутрішнього контролю операційних витрат підприємств енергорозподільчої галузі ми пропонуємо здійснювати контроль за декількома критеріями, а саме:

1) за видами послуг;
2) за місцем виникнення;
3) за елементами;
4) за видами діяльності.

Вважаємо, що розробка внутрішньої документації за вищенаведеними критеріями дозволить з'ясувати, які саме операційні витрати виникають на підприємстві, їх характер, вплив на фінансовий результат та виявити шляхи їх зниження.

Здійснення господарської діяльності ПрАТ «Закарпаттяобленерго» забезпечують 14 районів електромереж, а саме:

- Берегівський РЕМ; Перечинсько-Великоберезнянський РЕМ; Виноградівський РЕМ; Воловецький РЕМ; Іршавський РЕМ; Міжгірський РЕМ; Мукачівський РЕМ; Рахівський РЕМ; Свалявський РЕМ; Тячівський РЕМ; Ужгородський РЕМ; Хустський РЕМ;
- Мукачівський МРЕМ та Ужгородський МРЕМ (входять Ужгородська та Оноківська ГЕС);
- Теребле-Рікська гідроелектростанція [1].

Наявність такої кількості підрозділів зумовлює здійснення внутрішнього контролю операційних витрат за кожною електромережею з використанням запропонованих наступних форм робочої документації, а саме:

1) за витратами діяльності (див. табл. 2.):

Таблиця 2

Робочий документ внутрішнього контролю операційних витрат підприємств енергорозподільчої галузі за окремими електромережами (за витратами діяльності)*

№ п/п	Назва електромережі	Вид діяльності	Витрати діяльності	РАЗОМ
1.		Передача електроенергії	Собівартість продукції	
			Загальновиробничі витрати	
			Адміністративні витрати	
			Інші операційні витрати	
		Постачання електроенергії	Собівартість продукції	
			Загальновиробничі витрати	
			Адміністративні витрати	
			Інші операційні витрати	
РАЗОМ				

**авторська розробка*

2) за елементами витрат (див. табл. 3.):

Таблиця 3

Робочий документ внутрішнього контролю операційних витрат підприємств енергорозподільчої галузі за окремими електромережами (за елементами витрат)*

№ п/п	Елемент витрат	Передача електроенергії				Постачання електроенергії				РАЗОМ
1.	Матеріальні витрати									
2.	Витрати на оплату праці									
3.	Витрати на соціальні заходи									
4.	Амортизація									
5.	Інші витрати									
РАЗОМ										

**Авторська розробка*

Для узагальнення витратних показників підприємств енергорозподільчої галузі ми пропонуємо звести дані всіх електромереж у єдиний Зведений звіт внутрішнього контролю (див. табл. 4).

Таким чином, використання запропонованих форм документів дасть можливість забезпечити контроль операційних витрат в розрізі окремих електромереж та в розрізі видів діяльності і економічних елементів витрат.

Таблиця 4

Зведений звіт внутрішнього контролю операційних витрат підприємств енергорозподільчої галузі*

№ п/п	Назва електро-мережі	Елемент витрат	Передача електроенергії				Постачання електроенергії				РАЗОМ
			Собівар-тість продук-ції	Загаль-новироб-ничі витрати	Адміні-стра-тивні витрати	Інші опера-ційні витрати	Собівар-тість продук-ції	Загаль-новироб-ничі витрати	Адміні-стра-тивні витрати	Інші опера-ційні витрати	
1.		Матеріальні витрати									
		Витрати на оплату праці									
		Витрати на соціальні заходи									
		Амортизація									
		Інші витрати									
РАЗОМ											

**авторська розробка*

Список використаних інформаційних джерел

1. Офіційний сайт ПрАТ «Закарпаттяобленерго». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.energo.uz.ua

2. Романчук А.Л. Контроль фінансових результатів на підприємствах споживчої кооперації / А.Л. Романчук // IV Всеукр. студ. Інтернет-конференція. – 2013. – С. 23-25.

3. Шипіна С.Б. Фінансові результати як об’єкт внутрішнього контролю / С.Б. Шипіна // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – № 1 (22). – С. 400-408.

УДК 658 : 657.37

Жук Н.Т.
аспірантка кафедри обліку в державному
секторі економіки та сфери послуг
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

РОЛЬ ФІНАНСОВОГО АНАЛІЗУ В СИСТЕМІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

В умовах економічної та соціально-політичної кризи дослідження основних економічних проблем, з якими зустрічаються суб’єкти господарювання, вимагає перегляду базових концепцій та визначає пріоритетні напрямки ефективного управління фінансовою діяльністю підприємства, що являє собою сукупність взаємопов'язаних послідовно здійснюваних функцій. Однією із них є фінансовий аналіз, здійснення якого дозволяє одержати висновок про достатність платіжних засобів, співвідношення власних та

залучених коштів, швидкість обороту капіталу й причини його зміни, обсяг фінансування певного виду діяльності та їх вплив на економічну безпеку підприємства.

Вагомий внесок у розробку теоретичних та методичних засад здійснення фінансового аналізу внесли вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти: М.І.Баканов, В.М.Івахненко, В.В.Ковальов, Л.А.Лахтіонова, Є.В.Мних, А.М.Поддєрьогін, В.В.Сопко, С.І.Шкарабан, А.Д.Шеремет та ін.

Однак, до цього часу не існує єдиного загальновизнаного підходу до розуміння сутності і змісту фінансового аналізу як функції управління, що забезпечує фінансово-економічну безпеку підприємства в умовах конкурентного середовища.

На думку В. Ковальова [1, с. 54], «фінансовий аналіз – це метод оцінки і прогнозування фінансового стану підприємства на основі його бухгалтерської звітності». Такого роду аналіз може проводити як управлінський персонал даного підприємства, так і будь-який зовнішній аналітик, оскільки він базований на загальнодоступній інформації.

Проте в економічній літературі є різні підходи до дослідження заданої проблеми. Існує думка, що економічний аналіз діяльності підприємств «нефінансовим» бути не може, тому доцільно говорити про фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств. На його думку, під «фінансово-економічним аналізом діяльності підприємств слід розуміти комплексне вивчення їх функціонування з метою об’єктивної оцінки досягнутих результатів і виявлення шляхів подальшого підвищення прибутковості (рентабельності)» при ґарантуванні безпечного рівня ліквідності [2].

За визначенням Фонду державного майна України «фінансовий аналіз діяльності підприємства – комплексне вивчення фінансового стану підприємства з метою оцінки досягнутих фінансових результатів, що проводиться за допомогою методів фінансового аналізу за даними бухгалтерської (фінансової) звітності» [3].

Існує також думка [2], що «фінансовий аналіз – це метод оцінки ретроспективного (тобто того, що було) і перспективного (того, що буде у майбутньому) фінансового стану господарського суб’єкта на основі вивчення залежності й динаміки показників фінансової інформації. Одночасно фінансовий аналіз є основною частиною фінансового планування».

В ринковій економіці роль фінансового аналізу не тільки посилилась, а й якісно змінилася. Це пов’язано насамперед із тим, що фінансовий аналіз із рядової частини економічного аналізу перетворився в умовах ринку на головний метод оцінки всієї економіки, іншими словами, фінансовий аналіз із придатку економічного аналізу став комплексним аналізом усієї господарської діяльності будь-якої галузі, реґіону, господарського об’єкта, індивідуального підприємства.

До особливостей фінансового аналізу належать: забезпечення загальної характеристики майнового стану підприємства; пріоритетність оцінок: платоспроможності, фінансової стійкості і рентабельності; базування на загальнодоступній інформації; інформаційне забезпечення тактичних і стратегічних рішень; доступність результатів для всіх користувачів; можливість уніфікації складу і змісту розрахунково-аналітичних процедур; домінанта грошового виміру в системі критеріїв; високий рівень достовірності і можливість верифікації результатів аналізу [4].

Головною метою фінансового аналізу є формування уявлення про об'єкт аналізу на базі критеріїв та індикаторів, що мають фінансову природу. Оскільки основними об'єктами аналізу виступають різні соціально-економічні системи, зокрема комерційні організації, мета фінансового аналізу може бути звужена до оцінки майнового і фінансового становища даної організації. Мета фінансового аналізу змінюється в залежності від інтересів різних партнерських груп. Так, інвестори цікавляться рівнем та стабільністю доходів за акціями, тобто прибутковістю (рентабельністю) підприємства, кредитори – його ліквідністю, менеджери – дохідністю різних видів активів та ефективністю управління фірми а також її фінансовою безпекою.

Можна сказати, що основним обєктом фінансового аналізу є фінансовий стан підприємства.

Згідно з Методикою Фонду державного майна України, «фінансовий стан – це сукупність показників, що відображають наявність, розміщення та використання ресурсів підприємства, реальні й потенційні фінансові можливості підприємства» [3].

Треба відмітити, що економічна природа поняття «фінансовий стан підприємства» досить складна, оскільки в ньому відображається взаємодія виробничої, комерційної та фінансової діяльності підприємства. Це комплексне поняття, яке є результатом взаємодії всіх елементів системи фінансових відносин підприємства, визначається сукупністю виробничо-господарських чинників і характеризується системою моделей, методів, прийомів і показників, що відображують наявність, розміщення та використання фінансових ресурсів. Це один із найважливіших індикаторів діяльності кожного підприємства, під яким розуміють спроможність підприємства фінансувати свою діяльність. Він характеризується забезпеченістю фінансовими ресурсами, необхідними для нормального функціонування підприємства, доцільністю їх розміщення та ефективного використання, фінансовими взаємовідносинами з іншими юридичними і фізичними особами, платоспроможністю та фінансовою стійкістю. Науковці-аналітики виділяють стійкий, нестійкий і кризовий фінансовий стан підприємства [5].

У ринковій економіці фінансовий стан підприємства це кінцеві результати його діяльності, який визначає фінансову конкурентоспроможність (тобто

плато- та кредитоспроможність), використання фінансових ресурсів і капіталу, виконання зобов'язань перед державою та іншими господарюючими суб'єктами.

Відтак на фінансовий стан підприємства впливає рівень збалансованості окремих структурних елементів активів і капіталу підприємства, а також рівень ефективності їх використання. Оптимізація фінансового стану є однією з головних умов успішного його розвитку в майбутньому періоді. Водночас кризовий фінансовий стан підприємства свідчить про серйозну загрозу настання його банкрутства [6].

Саме цим зумовлюється необхідність і практична значущість систематичного аналізу й оцінки фінансового стану підприємства, якій належить суттєва роль у забезпеченні стабільності та фінансово-економічної безпеки підприємства[7].

Отже, фінансовий аналіз є одним із головних інструментів впливу на економіку. Зростання ролі фінансового аналізу в умовах ринкової економіки пов’язане насамперед із принципами організації ринку. Досягнення стабільного фінансового стану, конкурентоспроможності і фінансово-економічної безпеки потребує, серед інших факторів, систематичного проведення фінансового аналізу як комплексного аналізу всієї господарської діяльності.

Список використаних інформаційних джерел

1. Ковалев А. И., Привалов В. П., Анализ финансового состояния предприятия. – М.: Центр экономики и маркетинга, 1997. – 192 с.
2. Лучко М.Р., Жукевич С.М., Фаріон А.І. Фінансовий аналіз: навчальний посібник. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016 – 450с.
3. Наказ Міністерства фінансів України та Фонду державного майна України «Про затвердження Положення про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації» від 14.02.2006 № 170 // http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0332-06
4. Жукевич С.М., Жук Н.Т. Фінансовий аналіз в управлінській інформаційній системі: суть, значення, основні напрями здійснення / Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки /Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 4.-Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2014. – С. 127-134
5. Рожелюк В.М. Жук Н.Т. Експрес-діагностика фінансового стану в системі управління безпекою підприємства / Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: матеріали міжнародної науково- практичної інтернет-конференції – Тернопіль: ТНЕУ, 2017. – с. 232-234
6. Жукевич С.М., Кудлаєва Н.В. Діагностика фінансового стану в системі управління підприємством / Вісник Донбаської державної машинобудівної академії [Електроний ресурс]. – 2009. - № 1 (4Е). – с. 234 – 246.
7. Жукевич С.М. Діагностика фінансово-економічної стійкості суб’єкта господарювання: концептуальний підхід / Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка».- №5-6 [63], Тернопіль, 2016, С.206-211

УДК 657.05:005.53

Калабухова С.В.
к.е.н., професор
професор кафедри обліку в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу
ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна

SPACE-АНАЛІЗ У СИСТЕМІ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

SPACE-аналіз забезпечує розуміння стратегічної позиції суб'єкта господарювання у середовищі функціонування через матричне моделювання чотирьох груп показників його діяльності: 1) показників фінансового потенціалу; 2) показників конкурентних переваг; 3) показників привабливості галузі; 4) показників стабільності бізнес-середовища. Абревіатура SPACE є акронімом від *Strategic Position and Action Evaluation.*

SPACE-аналіз охоплює внутрішнє та зовнішнє середовище суб'єкта господарювання. Зовнішнє середовище підприємства оцінюється за критеріями стабільності бізнес-середовища (*Environmental Stability - ES*) та привабливості галузі функціонування (*Industry Attractiveness - IA*). Внутрішнє середовище оцінюється за критеріями конкурентних переваг (*Competitive advantage - CA*) та фінансового потенціалу (*Financial strength - FS*).

Згідно вимог розробників цієї аналітичної процедури, бальна оцінка визначених факторів, що входять у кожну групу критеріїв, здійснюється за 6-ти бальною шкалою; при цьому для критеріїв *CA* та *ES* бальне оцінювання факторів здійснюється за шкалою від 0 до -6 [1]. Для кожного критерію визначається середньоарифметичне значення факторів, яке фіксується на відповідних осях матриці SPACE. Поєднання у системі координат зафіксованих середніх значень ключових критеріїв між собою візуально формує чотирикутник. Квадрант, у якому буде найбільша частина поверхні чотирикутника, свідчить про доречну альтернативу стратегічної поведінки підприємства.

Матриця SPACE складається з чотирьох квадрантів, що вказують на вид стратегічної позиції підприємства та визначають альтернативу його стратегічної поведінки (табл.1).

Вектор стратегічного позиціонування підприємства, що також будується в системі координат SPACE, дозволяє зрозуміти напрямок розвитку поведінки підприємства у середовищі функціонування.

Таблиця 1

Види стратегічної позиції та альтернативи стратегічної поведінки підприємства

Види стратегічної позиції підприємства	***Альтернативи стратегічної поведінки підприємства***
Агресивна позиція (*Aggressive position)*	підприємство має конкурентну перевагу і може її захистити, проте критичним фактором є можливий вхід нових конкурентів у галузь, тому підприємство повинно нарощувати активи, збільшувати частку ринку та зосередитися на конкурентоспроможних продуктах
Змагальна позиція *(Competitive position)*	підприємство має певну конкурентну перевагу, проте критичним фактором є фінансова сила підприємства, тому воно повинно шукати можливість приєднання до іншої компанії, або підвищувати ефективність виробництва та посилювати інтенсивність грошових потоків
Консервативна позиція *(Conservative position)*	фінансово стабільне підприємство, проте критичний фактор полягає в конкурентоспроможності продукції, тому підприємство повинно захищати свої успішні продукти та розробляти нові, і продумати можливості проникнення в більш привабливу галузь або ж зменшити витрати
Захисна позиція *(Defensive position)*	підприємство не має конкурентоспроможної продукції та фінансових ресурсів, тому воно повинно скоротити витрати, зменшити інвестиції та розглянути питання про залишення галузі

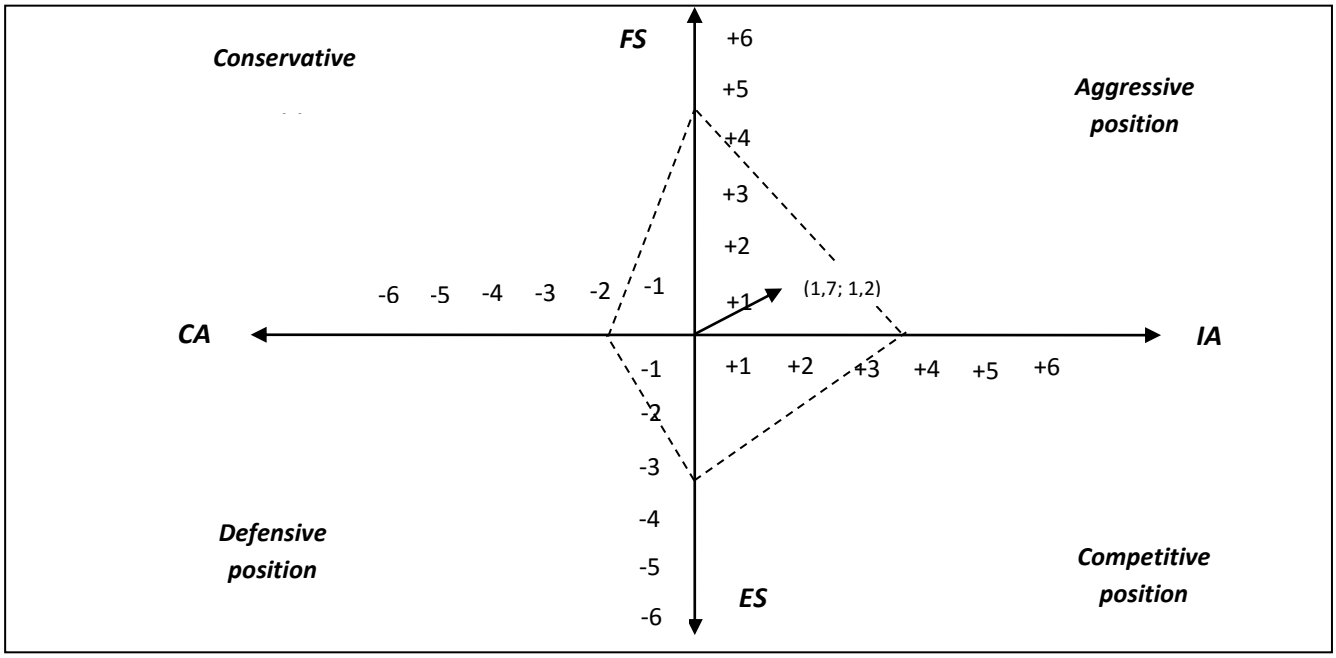
Процедуру SPACE-аналізу як інструменту забезпечення розуміння управлінським обліковим персоналом середовища суб'єкта господарювання пропонується адаптувати до вітчизняної термінології та здійснювати у такому порядку (табл.2).

Таблиця 2

Процедура SPACE-аналізу як спосіб розуміння управлінським обліковим персоналом середовища суб'єкта господарювання

1. Складання переліку факторів, що формують розуміння стратегічної позиції суб'єкта господарювання у середовищі функціонування, та їх бальна оцінка			
Зовнішнє середовище			
Стабільність бізнес-середовища (Environmental Stability - ES)		***Привабливість галузі (Industry Attractiveness - IA)***	
Фактори	*Бали (від -1 до -6), «-6» -* найгірший	*Фактори*	*Бали (від +1 до +6), «+6»* - найкращий
Технологічні зміни (*Technological change*)	-1	Потенціал зростання галузі *(Growth potential)*	+6
Рівень інфляції (*Inflation rate*)	-2	Потенціал прибутку (*Profit potential)*	+3
Мінливість попиту (*Demand volatility*)	-5	Фінансова стабільність (*Financial stability)*	+3
Ціновий діапазон конкуруючих товарів (*Price range of competitive products*)	-3	Використання ресурсів (*Resource utilization)*	+4
		Використання виробничої потужності (*Capacity utilization*)	+2
Цінова еластичність попиту (*Price elasticity of demand*)	-5	Вхідний бар'єр в галузь *(Complexity of entering the*	+3

		industry)	
Тиск з боку товарів-замінників (*Pressure from the substitutes*)	-4	Продуктивність праці (*Labor productivity)*	+5
Середнє арифметичне значення: $\overline{ES}$	*-3,3*	*Середнє арифметичне значення:* $\overline{IA}$	*+3,7*
Внутрішнє середовище			
Конкурентна перевага (Competitive advantage - CA)		***Фінансовий потенціал (Financial strength - FS)***	
Фактори	*Бали (від -1 до -6),* «-6» - найгірший	*Фактори*	*Бали (від +1 до +6),* «+6» - найкращий
Частка ринку (*Market share*)	-2	Коефіцієнт прибутковості інвестицій *ROI* (*Return On Investment*)	+5
Якість продукції (*Product quality*)	-1	Коефіцієнт поточної ліквідності *(Current ratio)*	+6
Життєвий цикл продукту (*Product lifecycle*)	-1	Коефіцієнт заборгованості (*Debt Ratio)*	+4
Інноваційність виробництва (*Innovation cycle*)	-4	Забезпеченість чистим робочим капіталом (*Available versus required capital)*	+4
Лояльність клієнтів (*Customer loyalty)*	-2	Чистий рух грошових коштів (*Cash flow*)	+5
Вертикальна інтеграція *(Vertical integration)*	-2	Оборотність запасів (*Inventory turnover*)	+3
Середнє арифметичне значення: $\overline{CA}$	*-2*	*Середнє арифметичне значення:* $\overline{FS}$	*+4,5*
2. Побудова чотирикутника у системі координат матриці SPACE			



3. Розрахунок стратегічної координати X вектору позиціонування: $\overline{IA} + \overline{CA}$	*+3,7 + (-2) = +1,7*
Розрахунок стратегічної координати Y вектору позиціонування: $\overline{FS} + \overline{ES}$	*+4,5 + (-3,3) = +1,2*
Визначення стратегічної позиції підприємства:	*Агресивна позиція*
Оцінка напрямку стратегічної поведінки підприємства у середовищі функціонування:	*підприємство повинно нарощувати активи, збільшувати частку ринку та зосередитися на конкурентоспроможних продуктах*
Висновок:	*підприємство має конкурентну перевагу і може її захистити*

Список використаних інформаційних джерел

1. Radder L. The SPACE Matrix: A Tool for Calibrating Competition / L.Radder, L. Louw // Long Range Planning. – 1998. - Vol.31. - №4. - pp.549 – 559.

УДК 657.1.011.56

Карлова І.О.
к.е.н., доцент кафедри фінансів, обліку і аудиту
Національний транспортний університет
м. Київ, Україна

ВИКОРИСТАННЯ СУЧАСНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ В СИСТЕМІ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВ

Сучасний розвиток ринкових економічних відносин між суб’єктами господарювання, зростаюча глобальна конкуренцією і перспективи, що відкриваються, з одного боку, а також посилення регулятивних вимог з боку держави, з іншого, змушують компанії переглянути свої можливості й змінити підхід до управління. Сьогодні, однією з умов ефективного їх функціонування є здатність враховувати зміни, що відбуваються не тільки у внутрішньому, а й у зовнішньому середовищі, тобто враховувати фактори бізнес-оточення в діючій стратегії компанії в рамках стратегічного менеджменту. В цих умовах підтримуючою системою для здійснення інформаційного забезпечення прийняття стратегічних рішень є стратегічний управлінський облік.

Необхідність у його використанні виникла ще у 80-х роках минулого століття при усвідомленні не відповідності задач, що вирішувалися в рамках управлінського обліку можливостям, що почали надаватися інтенсивним розвитком комп’ютеризації, інформатизації та інтелектуальних продуктів. За допомогою комп’ютеризованих інформаційних систем і технологій обліку, які можуть адаптуватися та змінюватися відповідно до умов середовища, а також їх користувачів – бухгалтерів і менеджерів всіх рівнів, стало можливим впливати на свідомість власників і інвесторів, визначати подальші їх дії.

Отримання суб'єктами господарювання достовірної, оперативної та повної управлінської інформації стало вкрай необхідним для прийняття ними ефективних управлінських рішень щодо зміни вектору соціально-економічного та інвестиційно-інноваційного розвитку підприємства.

Сьогодні дискусійними залишаються питання щодо сутності стратегічного управлінського обліку, напрямів його розвитку, методики організації на підприємствах. Деякі науковці взагалі не виділяють його в окремий напрям досліджень, хоча і розкривають важливість обліку в досягненні стратегічних цілей.

В Україні сьогодні відсутнє нормативне закріплення поняття стратегічного управлінського обліку, однак існує визначення внутрішньогосподарського (управлінського) обліку в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Законотворці розглядаючи його в якості підсистеми бухгалтерського обліку зазначають, що це «система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством» [1]. Відповідно до статті 8, п.5 цього Закону «підприємство самостійно розробляє систему внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та звітності». Цим зауваженням підприємства залишили наодинці з виконанням цього складного завдання.

На відміну від вітчизняних нормативних пропозицій за кордоном визначення стратегічного управлінського обліку надане професійними організаціями. Інститут сертифікованих управлінських бухгалтерів (CIMA) розглядає його як «форму управлінського обліку, в якій акцент робиться на інформації, що відноситься до зовнішніх факторів по відношенню до підприємства, а також на не фінансову та внутрішньо створену інформацію» [2].

Існуючі історичні вітчизняні традиції та нормативне закріплення управлінського обліку у складі бухгалтерського обліку обмежує можливості його використання в управлінській діяльності вітчизняних підприємств. Вихід вітчизняних суб'єктів на міжнародний рівень вимагає від них більш серйозної оцінки розширеного зовнішнього середовища за допомогою спеціального інструментарію. Виходячи з цього, під *стратегічним управлінським обліком* слід розуміти *автоматизовану інформаційну систему управління підприємством, яка забезпечує всі рівні управління прогнозною, звітною та аналітичною інформацією для прийняття управлінських рішень і оцінки їх реалізації в процесі розробки і запровадження стратегій розвитку підприємства*. Бутинець Ф.Ф. до *с*истеми включив сукупність економіко-математичних методів і моделей, технічних, програмних, технологічних засобів і рішень, а також наявність спеціалістів, призначених для обробки інформації і прийняття управлінських рішень [3].

Розвиток комп'ютеризації та інформатизації дає можливість зараз інформаційним системам і технологіям бухгалтерського обліку в моделі інвестиційно-інноваційного розвитку України, стати невіддільною частиною корпоративного автоматизованого інформаційного середовища управління

господарською діяльністю підприємства, через більш якісний рівень співпраці, координації та комунікації інформаційних зв'язків облікового підрозділу та підприємства загалом. Ефективності в господарюванні підприємств як на мікро- так і на макрорівні, можливо досягти використовуючи інтегровану систему бухгалтерського обліку. Сьогоднішні програмні засоби у вигляді баз даних, інформаційно-пошукових систем, дозволяють не тільки підвищувати продуктивність праці обліковця, а й у процесі роботи отримувати та інтерпретувати інформацію зі значно ширшого діапазону джерел, ніж це передбачено у звичайних інформаційних системах, змінювати звичну форму подання інформації про господарську діяльність суб'єкта для прийняття ним ефективних управлінських рішень.

До того ж, В.О. Осмятченко запропонував поглибити методологічні засади автоматизованої системи бухгалтерського обліку через моделювання її базових компонент та запропонував концепцію методології проектування інформаційної системи бухгалтерського обліку як віртуального ресурсу корпоративного середовища. Ключовим аспектом концепції стала орієнтація інформаційної системи на зовнішні ринкові фактори та формування бізнес-процесів з можливістю їх перебудови в режимі реального часу, що дає змогу забезпечувати всі рівні управління підприємством інформацією про фактичний стан керованого об'єкта, а також про всі істотні відхилення від заданих параметрів [4].

Враховуючи все вище наведене для організації стратегічного управлінського обліку на підприємстві необхідно:

1) здійснити правильний вибір інформаційних технологій і запровадити їх для організації планування, обліку, аналізу і контролю. Так, на вітчизняних підприємствах, які мають статус публічних та приватних акціонерних товариств і великі масштаби виробничо-господарської діяльності, найбільш популярними сьогодні є інтегровані корпоративні інформаційні системи «Парус», «Галактика»,«1С-Предприятие», SAP R/3 (SAP AG) тощо, а також локальні системи бухгалтерського обліку «БЭСТ», «Турбо- Бухгалтер», «Інфо-Бухгалтер» та ін.;

2) побудувати схему взаємозв'язку процесів формування обліково-звітної інформації, аналітичних і прогнозних розрахунків та прийняття управлінських рішень. Для цього в обліково-аналітичній системі конкретного підприємства необхідно виділити такі зрізи інформації про господарську діяльність підприємства, як: облікова, аналітична, прогнозна й управлінська. Кожен із зазначених інформаційних блоків буде відчувати на собі вплив певних чинників, потребувати розв'язання низки проблем і мати резерви підвищення організаційно-якісного рівня. Також постає питання про раціональне використання каналів зв'язку. По-перше, необхідно обмежити доступ до окремих блоків інформації, яка є комерційною таємницею та може несприятливо позначиться на конкурентних позиціях підприємства. По-друге,

варто чітко окреслити інформаційні модулі, які стануть загальнодоступними для внутрішніх і зовнішніх користувачів, щоб задовольнити потреби інвесторів, акціонерів, підрядників та інших учасників господарської діяльності в правдивій, достовірній та якісній інформації. Пропонується використати системний підхід до визначення шляхів удосконалення важливих аспектів обліку, аналізу, прогнозування та управління господарської діяльності підприємства. Щоб повною мірою розкрити інформацію про господарську діяльність підприємства, сформовану за даними бухгалтерського обліку в умовах обраної підприємством інформаційної системи, слід використовувати гнучкі системи налаштувань, які закладені у програмних комплексах. Такі налаштування можуть бути застосовані для врахування облікової політики конкретного підприємства, можливих змін в обліковій системі внаслідок переходу від П(С)БО до МСФЗ та вдосконалення законодавчо-нормативної бази обліку;

3) необхідно врахувати можливість використання облікової інформації з базового програмного, в пакетах прикладних програм аналітичного, прогнозного та іншого призначення. Тобто, необхідно провести імітаційні розрахунки з обґрунтування інвестиційно-інноваційних проектів, підготовці прогнозів розвитку підприємства та взаємодії із зовнішніми контрагентами, аналізу фінансового стану і ймовірності банкрутства, формування різних документів аналітичного змісту, що містять вибіркову, належним чином узагальнену фактичну інформацію для прийняття інвестиційно-інноваційних і фінансово-господарських рішень;

4) необхідно визначити склад і характер формування взаємозалежних блоків вхідної, проміжної і вихідної обліково-аналітичної інформації у складі комп’ютеризованої інформаційної системи бухгалтерського обліку.

Підсумовуючи, можна сказати, що в сучасних умовах розвитку інформаційних технологій, стратегічний розвиток підприємства напряму залежить від надання своєчасної, достовірної та повної інформації про господарські операції, інформації щодо переваг конкурентів та очікувань і побажань клієнтів, швидкої доставки продукції, товарів чи надання послуг клієнтам. Таку інформацію у вигляді управлінської звітності можна отримати в умовах раціональної і дієвої організації стратегічного управлінського обліку на підприємствах, що бажають розвиватися і бути успішними не тільки на вітчизняних теренах, а й на міжнародній, світовій арені бізнесу.

Список використаних інформаційних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. №996 – XIV, зі змінами та доповненнями: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14/

2. CIMA Official terminology. 2005 Edition.– London: CIMA Publishing, 2005. – 114 p.

3. Бутинець Ф.Ф. та ін. Інформаційні системи бухгалтерського обліку: Підручник для студентів ВНЗ спец. 7.050106 «Облік і аудит» / Ф.Ф. Бутинець, С.В. Івахненков, Т.В. Давидюк, Т.В. Шахрайчук. За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. - 2-е вид., перероб. і доп. – Житомир: ПТІ «Рута», 2002. - 544 с.

4. Осмятченко В.О. Бухгалтерський облік в умовах застосування інформаційних технологій: теорія та організація : автореферат дис. … д-ра. екон. наук: 08.00.09 / В.О. Осмятченко. – Київ. – 2011. – 35 с.

5. Ізмайлов Я. Вплив комп'ютеризованих інформаційних систем бухгалтерського обліку на формування обліково-аналітичної інформації. прогнозування і прийняття управлінських рішень / Я. Ізмайлов, А. Бошко, Н. Овдіна // Бухгалтерський облік і аудит. – Київ: Екаунтинг, 2017. – № 5. – С. 19-32.

УДК 657

Кесарчук Г.С.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ДЕЯКІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Метою ведення підприємницької діяльності є отримання прибутку. Однак сам по собі бізнес не зможе розвинутися і стати прибутковим. Тому необхідно чітко розуміти, в якому обсязі надходять кошти на рахунок підприємства, а також на що і в якій кількості вони потім витрачаються.

Крім того, субєкт господарювання має оцінювати ефективність понесених витрат, щоб в подальшому розподіляти витрати більш розумно. Не можна забувати, що всі вони є платниками податків. І вся ця інформація відображається у бухгалтерському обліку, який повинен бути правильно організований.

Найважливішим елементом в будь-якій роботі підприємства є ведення бухгалтерського обліку. Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.[1] Організація обліку на підприємстві полягає в тому, що бухгалтерський облік формується у вигляді системи, що забезпечує підведення підсумків по багатьох напрямках та розділах. Крім цього, бухгалтерський облік фіксує переміщення фінансових, трудових та матеріальних ресурсів.

Вся ця інформація відображається в правильно складених документах, саме тому грамотний документообіг є головною частиною організації бухгалтерського обліку.

Раціональна організація бухгалтерського обліку забезпечує:

• оптимізацію витрат підприємства, яка має особливе значення в умовах економічної кризи;

• контроль за фінансовою діяльністю підприємства, забезпечуючи найвищу ефективність;

• володіння точною, достовірною, і що більш важливо, своєчасною інформацією для того, щоб прийняти в подальшому будь-які управлінські рішення, від яких в більшості випадків залежить стійкість, а також успішність підприємницької діяльності;

• витрати, здійснені на заповнення бухгалтерської звітності, і контроль, який ведуть за діяльністю підприємства, займають небагато часу і не великі грошові кошти;

• легкість у перевірці правильності ведення бухгалтерського обліку, формування і подачу численних звітів в різні інстанції, а також заповнення регістрів.

Постановка бухгалтерського обліку вирішує головне завдання, заради якої він був організований - діяльність суб’єкта господарювання контролюється обліком, що дозволяє зробити її більш ефективною.

Щоб досягти максимальної результативності, необхідно подбати про правильний вибір системи обліку, а також підготувати відповідний графік для налагодження системи документообігу. [2,с.201]

У подальшому необхідно розробити план організації обліку та строго його дотримуватися. Початківці бухгалтери, які поки знайомі тільки з теорією ведення бухобліку, вважають, що в цьому немає нічого складного, проте це не зовсім так. Досвід роботи різних агентств показує, що для правильного складання плану для організації бухгалтерського обліку як для підприємств, так і для індивідуальних підприємців, важливо виконати наступні дії:

• по-перше, необхідно провести повноцінну діагностику роботи господарюючого суб’єкта, яка буде враховувати специфічність ведення бізнесу, поділ витрат і підрахунок їх обсягу, а також ефективність в податковому плануванні та правильність ведення документації;

• після цього необхідно розробити найоптимальнішу податкову схему і впровадити її в повсякденну діяльність;

• потім слід організувати і сформувати систему документообігу, після чого вказати відповідальних співробітників за ведення внутрішнього контролю, оскільки без цього ніяка навіть найуспішніша схема не буде працювати;

• з урахуванням всього раніше зробленого слід розробити внутрішні регламенти щодо функціонування бухгалтерії та впровадити облікову політику в щоденну діяльність;

• кінцевим етапом є автоматизація бухгалтерського обліку для того, щоб побудована система працювала максимально надійно.

Порядок, який був запропонований вище, вберігає бухгалтерів від властивих їм типових помилок і знижує залежність правильності ведення бухгалтерського обліку від властивого всім людського фактора.

Організація бухгалтерського обліку призведе до таких позитивних факторів, як:

• в структурі підприємства будуть організовані підрозділи, яким необхідно обробляти первинні бухгалтерські документи організації з урахуванням всіх діючих нормативних і законодавчих актів;

• буде розроблений робочий план по рахунках, а також склад і вид первісних документів, які формуються в рамках здійснення господарських операцій;

• буде сформована і заснована облікова політика;

• будуть складені і розроблені посадові інструкції, які регламентують поведінку всіх працівників бухгалтерського відділу та осіб, які візьмуть участь в затвердженні первинних документів;

• товарно-матеріальні цінності будуть поставлені на облік, при цьому контролюються їх надходження і вибуття;

• буде забезпечена автоматизація ведення бухобліку і документів для фіскальної служби та управлінського персоналу, що дозволить знизити вплив людського фактора;

• ризики економічних невдач, в які входять і штрафні санкції, будуть мінімізовані за допомогою використання оптимальної системи оподаткування;

• буде здійснено контроль коректності підрахунків і відображення податкових та інших видів зборів.

При виборі форми для здійснення бухгалтерського обліку необхідно в першу чергу керуватися типом підприємства, а також тим, з чого складаються об'єкти бухгалтерського обліку в організації, сферою діяльності і обраної керівником облікової політики.[3,с.189]

Господарюючі суб'єкти все частіше залучають для ведення бухгалтерського обліку спеціалізовані організації. Це означає, що в компанії буде перебувати фахівець, який відповідає за ведення первинної облікової документації.

Всі відомості, які фахівець отримає з даних документів, направляються до відповідної компанію, яка потім їх систематизує і надає у вигляді бухгалтерського і податкового обліку.

Різні фірми-аутсорсери надають послуги з ведення обліків незалежно від їх обсягів. Вони обмежені лише побажаннями підприємствами-клієнтами. В основному, всі аутсорсери в змозі повністю взяти в свої руки всі справи з документами і надати консультаційні послуги. Однак необхідно пам'ятати, що подавати для ведення можна лише найважчі операції, які займають занадто багато часу.

Порядок з організації бухобліку, розглянутий вище, дає певне уявлення про те, як відбувається цей процес. У кожній організації бухгалтерський облік здійснюється по-різному, тому в кожній з них існують певні нюанси, про які знає бухгалтер.

Отже, враховуючи вище зазначене, можна стверджувати, що правильно налагоджений обліковий процес та організована праця людей, зайнятих бухгалтерським обліком, забезпечують ефективну організацію бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання. Все це дає змогу отримувати якісну облікову інформацію, яка буде використовуватись для прийняття оперативних, тактичних і стратегічних рішень.

Список використаних інформаційних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України : Закон України від 16 липня 1999 р. No 996-XIУ [Електронний ресурс]. –Режим доступу : http://zakon.nau.ua/doc/?code=996-14
2. Островерха Р.Е. Організація обліку:навч посіб./Р.Е.Островерха-2-ге вид.перероб. та доп._К.: «Центр учбової літератури»,2012.-568с.
3. Організація бухгалтерського обліку.Навч.посіб./За редакцією В.С.Леня-К.:Центр навчальної літератури,2006.-696с.

УДК 657.6:336.77

Кіндрацька Г.І.
к.е.н,доцент
доцент кафедри обліку та аналізу
Національний університет «Львівська політехніка»
м. Львів, Україна

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО ОЦІНЮВАННЯ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ – ПОЗИЧАЛЬНИКІВ

Кредитоспроможність вітчизняних підприємств може оцінюватися як з позицій позичальника, так і банку. Здебільшого потреба у такому оцінюванні виникає для обґрунтування можливості отримання підприємствами кредиту та своєчасного його повернення, а у банків – для визначення розміру позики і кредитного ризику.

За результатами критичного огляду нормативних документів Національного банку України (НБУ) останніх років, які регламентують процедуру визначення кредитоспроможності позичальника, встановлено, що загалом вони узгоджуються з передовою практикою оцінювання кредитних ризиків. Однак ці документи реалізують різні підходи і принципи, що може зумовити недостатньо об'єктивне оцінювання позичальника. Наприклад, за результатами обстеження НБУ діяльності 20 найбільших банків встановлено,

що рівень фінансової спроможності позичальника досить часто завищується [1]. Іноді банки свідомо утримують проблемні кредити, якщо є надія стянути заборгованість у судовому порядку та зберегти клієнтів.

Запровадження нового Положення НБУ [2] сприяє переходу на прозорі стандарти роботи банків та адекватному оцінювання ними кредитоспроможності позичальників.

Вирішальним індикатором імовірності низької кредитоспроможності позичальника є його фінансовий стан, який аналізують з використанням стандартизованих підходів, зокрема економетричної скорингової моделі для позичальників. Проводиться такий аналіз відповідно до [2] за сукупністю фінансових коефіцієнтів з метою визначення класу боржника. Для цього за даними фінансової звітності розраховують інтегральний показник фінансового стану позичальника (Z-показник). До переваг такого інтегрального оцінювання фінансового стану боржника належать: щорічна актуалізація НБУ значень фінансових коефіцієнтів за даними фінансової звітності; можливість вибору моделі Z-показника з урахуванням диференціації підприємств за розмірами та видами економічної діяльності; визначення діапазону для кожного фінансового коефіцієнта; врахування вагомості показників тощо. Зокрема, інтегральний показник запропоновано розраховувати для двох груп підприємств: для великих і середніх підприємств (4 моделі) та малих підприємств (4 моделі) з урахуванням видів економічної діяльності. Таке групування боржників, на нашу думку, забезпечує точніші результати оцінювання кредитних ризиків на відміну від попередніх нормативних документів НБУ, де такий розподіл не був передбачений.

За кількісним значенням інтегрального показника, згідно з розробленими таблицями, банки визначають клас боржника з урахуванням розміру підприємства. Варто звернути увагу на те, що банкам надано можливість коригувати розрахований клас боржника. До коригуючих факторів належать: своєчасність сплати боргу боржником, належність боржника до групи юридичних осіб під спільним контролем, високий кредитний ризик боржника тощо. Хоча за результатами такого коригування не може підвищуватися клас боржника, визначений за інтегральним показником.

Водночас розрахунок інтегрального показника має певні проблеми, зокрема до типових належать: відсутність сформульованих основних напрямів оцінювання фінансовго стану позичальника; недостатньо обґрунтована сукупність фінансових коефіцієнтів оцінювання загальновизнаних напрямів аналізу фінансовго стану та їхньої вагомості тощо. Особливо важливою методологічною проблемою оцінювання кредитоспроможності є розроблення системи взаємопов'язаних показників, адже від того, наскільки повно і точно ці показники відображають фінансовий стан позичальника, залежить його можливість підвищити рівень кредитоспроможності. На нашу думку, проведений аналіз сукупності показників фінансового стану великих і середніх підприємств [3] показав, що така сукупність не повністю відповідає системному

підходу, оскільки придатна для відстеження значень лише певних показників, а не фінансового стану підприємства загалом. Також недоліком є те, що недостатньо враховано тенденції зміни показників фінансового стану підприємств-позичальників. Адже, очевидно, що при однакових значеннях показників одне підприємство може мати тенденцію до погіршення фінансового стану, а інше – до поліпшення. Відповідно інтегральний показник двох підприємств буде однаковий, а кредитні можливості – різні.

Отже, запровадження сучасних підходів до оцінювання рівня кредитоспроможності вітчизняних підприємств-позичальників сприяє підвищенню об'єктивності оцінки результатів їхньої господарської діяльності, але має статичний характер і розраховується за даними минулих періодів. Однак як для позичальника, так і для банку така оцінка має значення, якщо стосується майбутнього періоду, тобто є прогнозом спроможності позичальника виконати зобов'язання перед банком.

Список використаних інформаційних джерел

1. Звіт про фінансову стабільність Національного банку України. Випуск 1, червень 2016 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://bank.gov.ua/doccatalog/document?id=32241744.
2. Положення про визначення банками України розміру кредитного ризику за активними банківськими операціями, затверджене постановою Правління Національного банку України від 30.06.2016 р. № 351 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/v0351500-16.
3. Кіндрацька Г.І. Особливості формування системи фінансових показників оцінювання кредитоспроможності позичальника-юридичної особи / Г.І. Кіндрацька // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2017. – №862. – С. 297-305.

УДК 657.631

Клименко Т.В.
к.е.н., доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Чернігівський національний технологічний університет
м. Чернігів, Україна

КРИТЕРІЇ ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Система закупівель за бюджетні кошти в Україні побудована на засадах децентралізованої моделі, яка характеризується гнучкістю й оперативністю прийняття рішень і проведення закупівельних операцій, максимальною близькістю до кінцевих користувачів та можливістю найточнішого врахування

їх потреб, знанням специфіки місцевих ринків та потенційних постачальників, можливістю економії на транспортних і інших звичайних видатках та ін. [1].

У Законі України «Про публічні закупівлі» зазначено, що «публічна закупівля – придбання замовником товарів, робіт і послуг у порядку, встановленому цим Законом», а «замовники – органи державної влади, органи місцевого самоврядування та органи соціального страхування, створені відповідно до закону, а також юридичні особи (підприємства, установи, організації) та їх об'єднання, які забезпечують потреби держави або територіальної громади, якщо така діяльність не здійснюється на промисловій чи комерційній основі» [2].

Завдяки системі публічних закупівель реалізується право громадян на отримання інформації про напрями витрачаються бюджетних коштів, які формуються шляхом сплати ними до бюджету податків і зборів, про те, що ці кошти використані державними та місцевим органами влади, органами місцевого самоврядування максимально ефективно і з користю для суспільства.

Ефективність закупівлі має на увазі досягнення цілей закупівельної діяльності замовника, отримання запланованого результату, його оцінювання шляхом зіставлення досягнутого стану з бажаним. Виділяють кілька критеріїв оцінки ефективності закупівель, найбільш важливими з яких є доцільність, обґрунтованість, своєчасність, ефективність, результативність, законність (рис. 1).

Зауважимо на необхідності оцінювати ефективність витрат на закупівлю на всіх етапах життєвого циклу самої закупівлі на основі таких показників:

- стадія формування й обґрунтування початкових цін контрактів – економія визначається як різниця між початковими цінами контрактів в плані закупівель і середніми цінами контрактів, встановленими іншими замовниками на однорідні товари, роботи, послуги, або середніми на ринку цінами контракту на однорідні товари, роботи, послуги;
- на стадії здійснення закупівель (визначення постачальників (виконавців, підрядників)) – економія бюджетних коштів полягає у зниженні початкової ціни контрактів порівняно із ціною укладених контрактів, а також в отриманні додаткової вигоди (додаткові сервісні послуги, більш якісні характеристики і функціональні показники продукції, більш низькі наступні експлуатаційні витрати, триваліший термін гарантійного обслуговування та ін.);
- на стадії виконання контрактів – економія проявляється у зниженні ціни контракту без зміни передбачених контрактом кількості товару, об'єму робіт або послуг, їх якості та інших умов.

Критерії оцінювання ефективності публічних закупівель

Доцільність – наявність обґрунтованих державних потреб та потреб органів місцевого самоврядування, необхідних для досягнення цілей і реалізації відповідних функцій, затверджених програм розвитку тощо

Своєчасність – встановлення і дотримання замовником строків, достатніх для реалізації контракту та досягнення цілей здійснення закупівель в належний час і з мінімальними витратами

Результативність – ступінь досягнення заданих результатів задоволення наявних потреб (наявність товарів, робіт і послуг в запланованих кількості (обсязі) й якості) і цілей здійснення закупівель; містить як визначення економічної результативності, так і досягнутого соціально-економічного ефекту

Обґрунтованість – наявність обґрунтування як запланованих закупівель, їх обсягів (кількості), так і вимог до якості, споживчих властивостей та інших характеристик товарів, робіт, послуг

Законність – дотримання учасниками системи публічних закупівель вітчизняного законодавства у сфері закупівель

Ефективність – ефективне застосування наявних ресурсів, а також забезпечення з урахуванням кращих умов виконання контракту (в порівнянні з іншими учасниками закупівель) на основі критеріїв, зазначених у документації про закупівлю, при одночасному досягненні запланованих цілей здійснення закупівель

Рис. 1. Критерії оцінювання ефективності публічних закупівель*

* *Джерело: систематизовано автором*

Поряд з цим, варто відмітити те, що зниження ціни не вказує однозначно на досягнення економії від проведення публічної закупівлі товарів (робіт, послуг). Для визначення реальної, а не уявної економії при її оцінюванні необхідно порівнювати ціну укладеного контракту не з початкової ціною контракту, а з ціною, за якою такі товари (роботи, послуги) могли б бути придбані замовником, не обтяженим обов'язком проведення закупівлі.

Не менш важливим є оцінювання дотримання замовником принципу забезпечення конкуренції, для чого можуть бути визначені такі показники: середня кількість поданих заявок на одну закупівлю; середня кількість допущених заявок на одну закупівлю; частка закупівель у одного постачальника (підрядника, виконавця).

Отже, ефективність публічних закупівель визначається як досягнутий результат, який гарантує найкраще задоволення потреб замовника за виділені бюджетні кошти у поєднанні із задоволенням інтересів виконавця, що

забезпечуються на конкурсній основі. Ефективне витрачання бюджетних коштів передбачає, що при проведенні закупівельних процедур основна увага приділяється економічним показникам, серед яких найбільш важливим є ціна. Поряд з цим, основна соціально-економічна задача полягає у задоволенні потреб державних і місцевих органів влади, органів місцевого самоврядування, бюджетних установ за допомогою закупівлі кращої продукції за мінімальної ціни та найкращої якості.

Список використаних інформаційних джерел

1. Петруненко Я.В. Господарсько-правові основи державних закупівель в Україні : автореф. на здоб. наук. ступ. канд. юр. наук за спец. 12.00.04 – господарське право; господарсько-процесуальне право / Я.В. Петруненко. – Одеса, 2013. – 22 с.
2. Про публічні закупівлі: [Електронний ресурс] : [Закон від 25.12.2015 р. № 922-VIII] / Верховна Рада України. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/922-19

УДК 657. 1

Кузьма Х.В.
аспірантка кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ЯК ФУНКЦІЯ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ КОМІСІЙНОЇ ТОРГІВЛІ

У сучасних умовах розвитку економічних відносин зростає потреба у вдосконаленні функцій управління підприємством, яке здійснює комісійні операції. Однією з найважливіших функцій управління на підприємстві, яке здійснює комісійні операції є внутрішній контроль – основне джерело інформації для прийняття ефективних управлінських рішень.

Внутрішній контроль та його роль як функції управління у своїх працях досліджували як вітчизняні, так і зарубіжні науковці серед яких О. Г. Дроздова [2], П. О. Куцик [4], Р. М. Воронко, Т. О. Каменська [3], Дж. К. Лоббек, Л. Г. Медвідь [1], С. М. Резніченко, К. І. Редченко та ін.

На основі проведеного дослідження ми виділили такі основні функції управління підприємством, яке здійснює комісійні операції: планування, організація, регулювання, облік, аналіз та внутрішній контроль.

Під час дослідження наукових праць видатних науковців було виявлено, що кожна із функцій управління на підприємстві, яке здійснює комісійні операції є похідною від внутрішнього контролю.

Так, О. Г. Дроздова вважає, що внутрішній контроль є невід’ємною складовою системи управління, яка забезпечує ефективне функціонування господарської діяльності підприємства на належному рівні, за допомогою його

можна виявити недоліки при здійсненні тих чи інших операцій і надати рекомендації щодо їх вирішення [2].

На думку П. О. Куцика внутрішній контроль – це самостійна функція управління, яка виступає засобом налагодження зворотних зв'язків, завдяки чому управлінський персонал підприємства чітко простежує хід виконання прийнятих ним рішень [4].

Ми вважаємо, що внутрішній контроль – це важлива функція управління, оскільки вона інтегрує з кожною із функцій управління, забезпечуючи їх здійснення. Внутрішній контроль як функція управління передбачає використання різних методів з цілю виявлення відхилень об'єкта контролю від встановлених параметрів.

Внутрішній контроль допомагає виявити резерви зниження витрат підприємства, яке здійснює комісійні операції, оцінити ефективність використання всіх ресурсів, підготовити необхідну інформацію для прийняття раціональних управлінських рішень.

У системі управління витратами підприємства, яке здійснює комісійні операції функція внутрішнього контролю забезпечує порівняння фактичних і запланованих витрат.

В результаті проведеного дослідження ми виділили такі основні завдання внутрішнього контролю на підприємстві, яке здійснює комісійні операції:

– системне спостереження і формування інформації про рух запасів, що є основним об'єктом комісійної торгівлі;

– перевірка повноти і достовірності формування витрат підприємства, яке здійснює комісійні операції;

– системне спостереження за станом діяльності підприємства, яке здійснює комісійні операції з метою вивчення її особливостей, що впливають на побудову обліку діяльності підприємства.

Особлива відмінність внутрішнього контролю виявляється у виокремленні його власних функцій, які разом з цим ще дають змогу визначити його місце в системі управління діяльністю підприємства, яке є учасником процесу комісійних операцій. Сутність внутрішнього контролю в діяльності підприємств, які здійснюють комісійні операції реалізується за допомогою функції.

У наукових працях багатьох вчених досліджувалися функції внутрішнього контролю. Здебільшого науковці виокремлюють такі функції внутрішнього контролю: захисна, оперативна, превентивна, регулятивна та проникаюча.

На наш погляд доцільно виділити такі функції внутрішнього контролю на підприємстві, яке здійснює комісійні операції: інформаційну, оціночну, коригувальну, аналітичну та захисну.

Отже, викладене вище дає підстави стверджувати, що внутрішній контроль виступає найважливішою функцією управління на підприємстві, яке здійснює комісійні операції, оскільки він інтегрує із кожною з функцій управління та забезпечує їх здійснення. Внутрішній контроль виступає засобом зворотного

зв'язку між об'єктом і системою управління та забезпечує останню інформацією про фактичний стан керованого об'єкта.

Список використаних інформаційних джерел

1. Діяльність торговельних підприємств у конкурентному середовищі: контрольно-аналітичне забезпечення управління : монографія / П. О. Куцик, Л. Г. Медвідь, В. О. Шевчук, Д. О. Харинович-Яворська. – Чернівці : Технодрук, 2015. – 370 с.
2. Дроздова О. Г. Особливості організації внутрішнього контролю руху товарів / О. Г. Дроздова // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – № 1 (78). – 2015. –С. 121-130. – (Серія. Економічні науки).
3. Каменська Т. О. Внутрішній контроль і аудит в управлінні: практичний посібник / Т. О. Каменська, О. Ю. Редько // Наукова школа аудиту НЦОА. – К. : ДП "Інформаційно-аналітичне агентство", 2015. – 375 с.
4. Куцик П. О. Внутрішній контроль розрахункових операцій в системі управління будівельним підприємством / П. О. Куцик / Вісник Львівської комерційної академії. – 2013. – Вип. 42. – С. 116-122. – (Серія економічна).

УДК 658

Кучер С.В.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
Житомирський державний технологічний університет
м. Житомир, Україна

ОСНОВНІ НАПРЯМИ СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНИХ ЗАХОДІВ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ В УКРАЇНІ

Впродовж останніх десятиліть соціальна відповідальність є невід'ємною частиною діяльності суб'єктів господарювання, а особливо корпоративних об'єднань, які дотримуються принципів сталого розвитку та вживають усі можливі заходи щодо підвищення власних конкурентних переваг та зайняття лідируючих позицій на відповідному ринку. Принципи корпоративної соціальної відповідальності, інтегровані у внутрішні системи управління корпорацій, забезпечують дотримання високих стандартів власної діяльності, дотримання гідних та безпечних умов праці та професійної реалізації персоналу, підтримку ветеранів праці, доступ до якісних медичних послуг, мінімізацію шкідливого впливу на навколишнє середовище тощо.

Практика соціальної відповідальності бізнесу найбільш поширена за кордоном, проте в останні роки українські підприємства почали застосовувати принципи сталого розвитку та здійснювати ряд соціально відповідальних заходів, особливо в роки воєнних конфліктів на Сході України.

Так, за офіційними даними ПАТ "Укргазвидобування" поділяє принципи Глобального договору ООН та обирає шлях сталого розвитку бізнесу,

персоналу і суспільства, шляхом використання практики соціальних інвестицій у побудову партнерських стосунків з територіальними громадами. В рамках взаємодії з 81 місцевою громадою підприємство у 2017 році профінансовано 208 проектів на загальну суму 100,485 млн грн. Зокрема, виконано наступні роботи: ремонт доріг – 85 ділянок (16,5 млн грн); ремонт освітніх закладів (школи, дитсадочки) – 17 об'єктів (9,7 млн грн); ремонт інших будівель (лікарні, будинки культури) – 43 об'єкти (25 млн грн); будівництво/ремонт мереж (електро-, водо-, газопостачання) – 35 об'єктів (39 млн грн); інші проекти (благоустрій, відновлення житлових будинків тощо) – 10 млн грн. [3].

ТОВ "Нова пошта" у власному Звіті зі сталого розвитку за 2017 рік виділяє наступні напрями соціальної відповідальності власного бізнесу: волонтерство компанії (прибирання парків м. Києва та м. Полтава); донорство крові; безкоштовна доставка вантажів від волонтерських організацій через програму "Гуманітарна пошта України" (за останніх 3 роки доставлено 13677 т вантажів); проект "Реабілітація учасників АТО" (цільова закупівля медичного обладнання понад 1,8 млн грн.; працевлаштування учасників АТО; ментальна реабілітація (соціалізація); бігові заходи; створення велопарковок (400 парковок у 2017 році); проект "Створюй. Малюй. Допомагай" (2500 дітей з будинків-інтернатів отримали фотокниги для фіксації спогадів); проект "Школа бізнесу" (для підтримки малого та середнього бізнесу); проект "Розвиток книгочитання" (зібрано 71 тис книг для дітей, доставлено на Донбас більше 1000 сучасних українських книг, видано спеціальні видання за сприяння підприємства [2].

Міжнародна компанія "British American Tobacco", яка входить в десятку найбільших платників податків України виділяє наступні напрями підтримки сталого розвитку [1, с. 18-23]: 1) робота з власними фермерами та сприяння розвитку їх діяльності; 2) підвищення якості власної продукції через вирощування культур, які використовуються для виробництва продукції, а також спонукання фермерів до урізноманітнення вирощуваних видів культур; 3) підвищення гідних умов праці (більше 67000 фермерам та сільським громадам проведено тренінги щодо прав людини, попередження дитячої та примусової праці, в 2017 році розроблено новий оперативний стандарт щодо запобігання дитячої праці відповідно до вимог Eliminating Child Labour in Tobacco Growing Foundation); 4) підтримка та відновлення природніх ресурсів через спільноти сільськогосподарського напряму; 5) реалізація довгострокових партнерських відносин з різним контрагентами (в тому числі проведення незалежних перевірок постачальників в 19 країнах); 6) протидія корупції та розвитку чорного ринку тютюнової нелегальної продукції тощо.

Отже, як бачимо, напрями соціальної відповідальності бізнесу є досить різноманітними, проте їх можна об'єднати у такі великі групи: робота з персоналом та підвищення гідних умов праці; налагодження тісних партнерських взаємовідносин; підвищення якості продукції, робіт, послуг; охорона навколишнього середовища, взаємодія з громадськістю. В будь-якому

випадку дані напрями повинні узгоджуватися зі стратегією підприємства та контроль за їх дотриманням відбувається на рівні стратегічного управління.

Для реалізації соціальної відповідальності та дотримання принципів сталого розвитку зазвичай на рівні підприємства створюється відповідний комітет, який є підпорядкованим керуючому партнеру компанії. Щоквартально даний комітет звітується керівництву суб'єкта господарювання, а щороку – перед суспільством, шляхом складання публічного звіту про соціальну відповідальність, який публікується на офіційному сайті суб'єкта господарювання.

При аналізі нефінансових звітів підприємств часто виникає проблема відсутності деталізації здійснених підприємством заходів щодо реалізації визначених напрямів соціальної відповідальності. Дана проблема полягає в тому, що підготовка таких звітів є дуже трудомістким процесом, оскільки містить, в більшості випадків, нефінансову інформацію. В перспективах подальшого дослідження вбачаємо необхідність в розробці пакету звітності щодо соціальної відповідальності бізнесу.

Список використаних інформаційних джерел

1. Sustainability Report 2017 "Transforming Tobacco"// British American Tobacco p.l.c., 2018, 42 p. URL: http://www.bat.com/group/sites/UK__9D9KCY.nsf/vwPagesWebLive/DOAWWEKR/$file/Sustainability_Report_2017.pdf.
2. Звіт зі сталого розвитку 2017 // Офіційне видання ТОВ "Нова пошта", Полтава, 2017, 97 с.
3. Соціальна відповідальність // Офіційна сторінка ПАТ "Укргазвидобування". URL: http://ugv.com.ua/uk/page/socialna-vidpovidalnist.

УДК 657.1: 658.14

Ляхович Г.І.
к.н.з держ.управл., доцент
директор
Івано-Франківський навчально-науковий інститут менеджменту
Тернопільського національного економічного університет
М. Івано-Франківськ, Україна

АНАЛІЗ ДОЦІЛЬНІСТЬ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ПЕРЕХОДУ НА БУХГАЛТЕРСЬКИЙ АУТСОРСИНГ: ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ АСПЕКТ

Прийняття рішення про бухгалтерський аутсорсинг не може бути спонтанним і потребує ретельного підходу до його прийняття. Якщо для підприємства не є визначальним безпосереднє виконання операцій з ведення бухгалтерського обліку, то доцільно повністю вказані операції передати на аутсорсинг. Проте існують обмеження щодо передачі окремих операцій, зокрема, тих, які пов'язані із технологією виробництва, що становить комерційну таємницю. Всі ці моменти необхідно передбачити на етапі планування бухгалтерського аутсорсингу.

З метою визначення доцільності та ефективності бухгалтерського аутсорсингу пропонуємо авторський варіант процедури прийняття такого рішення (табл. 1).

Таблиця 1

Процедура прийняття рішення про використання бухгалтерського аутсорсингу

Етап	Дії
Визначення цілей бухгалтерського аутсорсингу	1. Здобуття порівняльних переваг перед конкурентами 2. Зменшення витрат підприємства за рахунок оптимізації транзакційних витрат 3. Формування та розвиток ключових компетенцій підприємства
Визначення бізнес-процесів бухгалтерського обліку, що можуть бути передані на аутсорсинг	
Вибір компанії аутсорсера	1. Оцінка недобросовісності аутсорсера 2. Оцінка ризику нездатності аутсорсера забезпечити виконання умов договору
Оцінка ефективності бухгалтерського аутсорсингу	1. Однокритеріальна оцінка 2. Багатокритеріальна оцінка

Перша стадія процедури прийняття рішення полягає в формуванні цілей і завдань, які підприємство планує досягти за допомогою бухгалтерського аутсорсингу. В залежності від того, які можуть бути цілі переходу на аутсорсинг, можна виділити три основні групи таких цілей:

- здобуття порівняльних переваг перед конкурентами у певних видах діяльності. Для досягнення таких переваг доцільно порівняти ефективність операцій з ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та у аутсорсера і на основі отриманих результатів приймати рішення про бухгалтерський аутсорсинг.
- зменшення витрат підприємства є однією з оптимізаційних задач, вирішення якої дозволяє підвищити ефективність використання ресурсів;
- формування та розвиток ключових компетенцій дозволяє здійснити перерозподіл ресурсів таким чином, щоб максимально забезпечити фінансування ключових компетенцій підприємства, що є його конкурентними перевагами.

Друга стадія полягає у визначенні тих операцій з ведення бухгалтерського обліку, які можуть бути переведені на аутсорсинг. Даний етап є надзвичайно важливим, а рішення, прийняті на цьому етапі, будуть залежати від цілей переходу на аутсорсинг з попереднього етапу.

Третій етап передбачає оцінку ринку та компаній, що пропонують послуги з аутсорсингу. Вибір компанії є важливим етапом, оскільки вимоги, які висуваються до компанії аутсорсера, зводяться не лише до показників в контексті цілей переходу на аутсорсинг, але й до ряду показників, що відображають надійність компанії, як бізнес-партнера.

Четвертий аналітичний етап передбачає оцінку ефективності бухгалтерського аутсорсингу та порівняння отриманих результатів аналізу із запланованими та відповідність їх поставленим цілям використання аутсорсингу. Саме на основі цього етапу буде прийматись рішення про продовження співпраці з аутсорсером та про подальші умови бухгалтерського аутсорсингу.

Враховуючи дані таблиці 1, з аналітичної точки зору процес прийняття рішення про перехід на бухгалтерський аутсорсинг поділяється на два агреговані етапи: аналіз доцільності переходу на бухгалтерський аутсорсинг та аналіз ефективності бухгалтерського аутсорсингу.

Дослідження різноманітних підходів до визначення доцільності переходу на аутсорсинг не дає однозначної відповіді на питання який саме метод є найбільш ефективним. Результати дослідження свідчать, що вибір того чи іншого методу залежить від особливостей діяльності підприємства, мети переходу на аутсорсинг та інформаційної забезпеченості аналізу такого процесу.

Після того, як було вирішено які саме бізнес-процеси з ведення бухгалтерського обліку перевести на аутсорсинг, необхідно прийняти рішення про те, яку компанію з надання послуг бухгалтерського аутсорсингу варто обрати. Існує кілька моделей відбору аутсорсерів, які передбачають однокритеріальний або багатокритеріальний підхід.

В однокритеріальних моделях за основу оцінки обирається один параметр або показник. Потім відбирається той аутсорсер, який дозволяє підприємству заощадити максимальну суму коштів.

Недоліком однокритеріальних методів є те, що моделі з одним критерієм оцінки не враховують інші характеристики потенційних аутсорсерів. Для усунення цього недоліку слід використовувати багатокритеріальний підхід, який враховує задану кількість факторів або критеріїв відбору. Перспективами подальших досліджень є розробка такої моделі.

УДК 657

Макарович В.К.
к. е. н., доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна
Афанасьєва Л.Є.
магістрант
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ЕФЕКТИВНІСТЬ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ : АНАЛІТИЧНІ АСПЕКТИ

В ринкових умовах господарювання, основною метою функціонування підприємств є максимізація прибутку. В процесі господарської діяльності підприємствам доводиться часто оцінювати і регулювати ступінь впливу різних

факторів на ефективність своєї діяльності з тим, щоб відчувати себе впевнено на ринку. Результати роботи підприємств відображаються в системі оцінки ефективності фінансового-господарської діяльності підприємства. Важливим є використання найбільш якісної комплексної оцінки ефективності діяльності підприємств [4].

Ефективність використання основних засобів підприємства у сучасному етапі розвитку економіки вимагає осмислення і оцінки, оскільки справжня оцінка використання основних засобів підприємства дозволить найбільш ефективно ними управляти і впливати на результат діяльності в цілому.

Питання ефективності використання основних засобів та їх аналіз піднімались в працях науковців: І. Бенько, В. Бондарчук, І. Борисюк, Й. Даньків, О. Добришева, О. Ганусич, Л. Гиляровска, Є. Гнатенко, Н. ковальчук, О. Олійник, Т. Пожуєва, Г. Савицька, С. Слава-Продан, І. Чуев Л. Юрчишена та ін.

В своїх напрацюваннях науковці розглядають в тій чи іншій мірі аналіз ефективності основних засобів та аналізуючи наукові джерела, слід зазначити, що серед науковців поки що відсутня єдина думка з приводу змісту узагальнюючих показників оцінки ефективності основних засобів підприємства.

В літературних джерелах зустрічається декілька підходів щодо аналізу ефективності основних засобів. Так, Г.В. Савицька для узагальнюючої характеристики ефективності та інтенсивності використання основних засобів пропонує використовувати такі показники, як: фондорентабельность, фондовіддача основних засобів, фондомісткість, відносна економія основних засобів. [5].

Л.Т. Гіляровський для узагальнюючої характеристики ефективності використання основних виробничих засобів використовує ті ж показники, що і Г.В. Савицька. Однак на відміну від останньої, для розрахунку цих показників Л.Т. Гіляровський використовує середньорічну первісну вартість ОПВ [2].

Натомість Є. П. Гнатенок [3] аналіз економічної ефективності функціонування основних засобів пропонує проводити методом порівняння фактичного рівня за звітний період з аналогічними показниками попереднього періоду показників ефективності використання основних виробничих засобів, до яких належать фондовіддача, фондомісткість та рентабельність та здійснення факторного аналізу фондовіддачі основних засобів. Факторний аналіз дозволяє виявити вплив факторів на ефективність використання основних виробничих засобів і проводиться за двома напрямами: вивчення впливу фондовіддачі на обсяг виробництва; вивчення впливу факторів на зміну фондовіддачі.

І.М. Чуєва [7] пропонує факторну модель аналізу основних засобів, яка ґрунтується на визначенні впливу на динаміку фондовіддачі таких показників як: коефіцієнта змінності роботи устаткування, середньої вартості одиниці обладнання, тривалості верстато-зміни, виготовлення продукції за одну верстато-годину роботи обладнання і т.д.

В.В. Бондарчук [1] ефективність використання основних засобів розглядає в розрізі двох груп показників: показники оцінки ефективності використання основних засобів та показники стану основних засобів. До показників оцінки ефективності використання основних засобів відносить: фондовіддачу, фондомісткість, рентабельність основних засобів, коефіцієнт екстенсивного використання, коефіцієнт інтенсивного використання основних засобів, а до показників стану основних засобів відносить: коефіцієнт оновлення, коефіцієнт приросту, коефіцієнт придатності, термін оновлення, коефіцієнт вибуття, коефіцієнт інтенсивності відновлення, коефіцієнт зносу. С.С. Слава-Продан [6] стверджує, що ефективне використання основних засобів гарантує підвищення темпів випуску продукції (обсягу виробництва).

На основі аналізу існуючих методик вважаємо за необхідне запропонувати наступний алгоритм аналізу ефективності використання основних засобів, який передбачає розрахунок інтегрального показника оцінки ефективності використання основних засобів ($ІК_{оз}$).

Інтегральний показник оцінки ефективності використання основних засобів розраховується допомогою методу кореляційно-регресійного аналізу:

$$ІК_{оз} = ОЗ_0 + \sum ОЗ_i * F_i, \text{ де} \quad (1)$$

$ІК_{оз}$ - Інтегральний показник оцінки ефективності використання основних засобів;ОЗ0 – вільні члени рівняння регресії; ОЗі, - лінійні коефіцієнти рівняння, Fi – незалежні зміні рівняння регресії (фондомісткість, фондовіддача, фондоозброєність, фондорентабельність, амортизацієвіддач, амортизаціємісткість, амортизаціерентабельність,).

Запропонована методика аналізу дає можливість оцінювати ефективність використання основних засобів підприємства з позиції впливу інтегрованих показників їх використання та оцінку часткових інтегральних показників і їх складових.

Список використаних інформаційних джерел

1. Бондарчук В. В. Підходи до аналізу стану та ефективності використання об’єктів нерухомого майна / В. В. Бондарчук // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка» : збірник наукових праць / ред. кол. : І. Д. Пасічник, О. І. Дем’янчук. – Острог : Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2013. – Випуск 24. – С. 262–265.

2. Гиляровская, Л.Т. Анализ и оценка финансовой устойчивости коммерческого предприятия [Текст] / Л.Т. Гиляровская, А.А. Вехорева. – СПб.: Питер, 2010. – 256 с.

3. Гнатенко, Є. П. Алгоритм аналізу основних виробничих засобів на підприємстві [Текст] / Євгенія Петрівна Гнатенко // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.:

О. В. Ярощук (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2016. – Том 26. – № 1. – С. 99-105.

4. Даньків Й., Макарович В. Ефективність діяльності підприємства : аналітичні аспекти / Й.Я. Даньків, В.К. Макарович // Бухгалтерський облік і аудиту : науково-практичний журнал. – 2017. - №6. – С.30-40.

5. Савицкая Г. В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности: краткий курс лекций – М.: ИНФРА-М, 2011. – 320 с.

6. Слава-Продан С.С., Гече С.Ф. Оцінювання ефективності використання основних засобів промислових та автотранспортних підприємств / [1] С.С. Слава-Продан, С.Ф. Гече // Науковий вісник Ужгородського університету 2011., Серія Економіка. Спецвипуск 33. Частина 4.– С. 119-123.

7. Чуев И. Н. Комплексный экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности: учебник – Ростов н/Д: Дашков и Ко, 2013. - 384 с.

УДК 658

Макурін А.А.
к.е.н., асистент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Національний гірничий університет»
м. Дніпро, Україна

РОЛЬ ІНФОРМАЦІЇ В СУЧАСНОМУ УПРАВЛІНСЬКОМУ СЕРЕДОВИЩІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

В сучасний період тільки починає формуватися на більшості вітчизняних підприємствах України управлінський облік як система, яка враховує сучасний стан бухгалтерського обліку, який вже ставлять на «європейську колію». Інформаційна система підприємства повинна налічувати такі складові, як збір, інтерпретація, корисність інформації для менеджерів з метою прийняття управлінських рішень та виборі найефективніших. Ці рішення впливають на оперативні, тактичні та стратегічні цілі підприємства. Прийняття оперативних управлінських рішень на підприємстві має короткостроковий характер. Такі рішення потребують негайних дій менеджера. Тактичні рішення приймаються у структурних підрозділах, вище керівництво тільки консультую та контролює виконання цих рішень. Стратегічні рішення мають значний вплив на майбутній розвиток підприємства, тому приймаються вищим керівництвом після всебічного аналізу інформації та обранням найефективнішого управлінського рішення. Більшість управлінських рішень направлені на мінімізацію витрат та одержання максимального прибутку [1].

Для прийняття управлінського рішення необхідно поєднати три умови, а саме: отримання потрібної інформації, отримання інформації вчасно та в потрібному місці.

Отримання потрібної інформації залежить від процесу її формування. Процес формування інформації залежить від кола запитів по кожному елементу

внутрішнього та зовнішнього середовища. Аналізуючи внутрішнє середовище необхідно проводити розмежування інформації з виробничих та адміністративних підрозділів підприємства. Саме на розмежуванні необхідно детально вивчити та виокремити окремі ланки за якими закріпляються функціональні обов'язки. Сукупність таких ланок відображає взаємодію відділів, яка й виступає структурою [2]. Без такої структури на підприємстві уявити процес управління неможливо. Більшість інформації надходить з внутрішніх джерел. Збирання інформаціє відбувається постійно у строки подання бухгалтерської звітності або епізодично. При прийнятті рішень більшим попитом користується інформація, яка збирається у разі потреби. Тільки дані обліку задовольняють потребу користувачів, надаючи об'єктивну інформацію завдяки суворому документуванню кожної господарської операції, систематизації рахунків та групування економічних показників діяльності підприємства у фінансовій звітності та звітних таблицях. Інформація формується на таких основних «центрах відповідальності»: виробництво, фінанси, маркетинг, персонал підприємства, організаційна структура.

Зовнішня інформація надходить від постачальників, покупців, конкурентів та з проведених самостійних маркетингових досліджень.

Отримання інформації вчасно залежить від системи передачі даних на підприємстві. Великі підприємства використовують корпоративну пошту для обміну інформації. Наприклад, оператори контакт центрів оновлюють електронну поштову скриньку кожні 10-15 хвилин. Оновлення поштових скриньок стає «повсякденним обрядом», перед тим, як прийшли на роботу та пішли з роботи в незалежності від місця роботи та посади. На підприємствах вуглевидобувної промисловості на виробничих ланках використовують телефонний зв'язок та електромагнітні апарати для зв'язку. В навчальних закладах України використовують внутрішній телефонний зв'язок. Витрати на зв'язок обліковуються на рахунку 92 «Адміністративні витрати» [3].

З еволюцією «девайсів» та з розповсюдженням мережі інтернет й покриттям Wi-Fi людство активно використовує месенджери, а саме: Facebook Messenger, Viber, Yammer, Telegram, WhatsApp, Skype, Google Hangouts, Bip, Twitter та «старожила ICQ». Дуже функціональна, але не дешевий в обслуговуванні Office 365 допомагає керувати підприємством та має у своєму арсеналі великий набір інструментів. Наприклад, Viber та WhatsApp мають зрозумілий інтерфейс та можливість створити «потрібне коло людей», оперативність отримання інформації. До речі витрати на мобільний зв'язок та інтернет несуть вже самі працівники підприємств, оскільки використовують свої власні «гаджети».

Оперативну інформацію можна отримати тільки в «потрібному місці» у конкретному «центрі відповідальності». Наприклад на виробництві отримують інформацію пов'язану з організацією виробництва, кількістю браку, обробкою первинної сировини та багато іншого. У відділі маркетингу отримують інформацію

пов'язану з рекламою, прогнозом продажів, дослідженням ринку. Витрати на маркетингові дослідження відображаються на рахунку 93 «Витрати на збут» [3].

З прийняттям того чи іншого управлінського рішення виникають релевантні витрати та одразу альтернативні витрати [4]. Виходить, що під час прийняття управлінського рішення необхідно визначитися з обсягом релевантних витрат наприклад, по трьом основним альтернативним проектам, врахувати майбутні отримані доходи та упущені вигоди від кожного проекту.

Список використаних інформаційних джерел

1. Бутинець Ф. Ф. и др. Бухгалтерський управлінський облік. – ПП" Рута", 2002.
2. Козик В. В. Організаційна структура промислового підприємства, орієнтованого на стійкий розвиток //Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2013. – №. 1. – С. 6.
3. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати". Мінфін України "Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" № 318 від 31. 12. 1999 р. : прийнятий Міністерством Фінансів України 14. серп. 2013 р. – Київ : Велес, 2013. – 18 с. – (Серія видань "Офіційний документ").
4. Нападовська Л. В. Управлінський облік //К.: Книга. – 2004. – Т. 544. – С. 5.

УДК 657.6

Марушко Н.С.
к.е.н, доцент кафедри фінансів та обліку
Львівський державний університет внутрішніх справ
м. Львів, Україна

ФІНАНСОВІ РЕЗЕРВИ ПІДПРИЄМСТВ В КОНТРОЛЬНО - АНАЛІТИЧНІЙ СИСТЕМІ: ПОНЯТІЙНИЙ АПАРАТ

Процеси глобалізації економічної системи України вимагають постійного моніторингу та оцінки зовнішніх і внутрішніх факторів, що впливають на ефективність діяльності підприємства. Ефективність діяльності підприємства тісно пов'язана з ризиками та методами їх нейтралізації. Тому на сьогодні виникає необхідність формування такого механізму забезпечення ефективної діяльності підприємства, який повинен враховувати альтернативні напрями розвитку економічної системи та впливу ризиків. Одним з дієвих інструментів нейтралізації ризиків є резервування.

Існує багато досліджень впливу фінансових, товарних, валютних та інших ризиків на показники фінансово-господарської діяльності підприємства, які вцілому побудовані на перейнятті світового досвіду. Проте, практична цінність використання світового досвіду методів регулювання ризиків на українських підприємствах потребує врахування особливостей ведення бізнесу та визначає нові вектори механізмів їх регулювання.

Оцінка досліджень понятійного апарату терміну «резерв» показує, що його тлумачення є багатогранне, кожен з авторів в наукових дослідженнях та й в практичній діяльності намагається розкрити його значення у відповідності до специфіки галузі знань, в практичній діяльності при реалізації облікових, аналітичний, контрольних завдань.

Поняття «резерв» походить від французького *reserve,* що в перекладі означає «запас», або від латинського *reserve* – «зберігаю» [3].

Великий економічний словник дає більш ґрунтовне визначення резерву, зазначаючи, що це запас чого-небудь на випадок потреби: «відокремлена частина активів, яка концентрується в резервних (страхових) фондах, - як централізованих, так і децентралізованих - і призначається для покриття непередбачених потреб, витрат для перестраховування ризиків» [1].

Таким чином, резервами вважаються запаси ресурсів, які необхідні для безперервної діяльності підприємства. Вони створюються з метою цільового використання на випадок їх необхідності. Резерви можуть бути представлені не тільки в грошових еквівалентах, а й в конкретних матеріально-технічних засобах процесу виробництва, набуваючи форми резервних (страхових) запасів сировини, матеріалів, палива і напівфабрикатів, резервного обладнання, вільних виробничих площ і потужностей. Ці резерви залучаються до виробництва при порушенні графіків постачань засобів і предметів праці, зміни асортименту продукції, понаднормативних витратах сировини, матеріалів і палива.

У ширшому значенні резервами вважаються невикористані можливості підвищення ефективності виробництва. Такого поняття «резерви» дотримуються багато авторів[3, 4]. Визначення резервів та виявлення напрямів їх мобілізації є одним з головних завдань економічного аналізу діяльності всіх господарських ланок. Із цього виходить, що резерви як запаси і як можливості підвищення ефективності виробництва - різні поняття.

Резервування для цілей обліку, аналізу та контролю розглядаються як запаси ресурсів, що необхідні для безперервної господарської діяльності та невикористані можливості підвищення ефективності виробництва [3].

Найбільш повним, на сьогодні, є дослідження сутності резервів з позиції формування обліково-аналітичного забезпечення, зміст якого проявляється в том у, що резерви – це так звана «подушка безпеки» на випадок непередбачуваних обставин [2]. Разом з тим, вивчення та класифікація видів резервів проведено багатьма науковцями [1-4]. Підсумовуючи їх напрацювання, зазначимо, що більшість виділяють такі їх види – внутрішньогосподарські, виробничі, матеріальні, фінансові, страхові.

В рамках нашого дослідження зосередимося на фінансовому резерві, який розглядається як грошові ресурси, вільно зарезервовані підприємствами та господарськими організаціями (об’єднаннями, товариствами, державою, органами управління галузями народного господарства) для забезпечення непередбачених витрат та спеціальних потреб.

Окремим видом автори виділяють страхові резерві – грошові фонди, що формуються страховими організаціями з метою забезпечення виплат страхового відшкодування та страхових сум [4].

Фінансові резерви складають предмет економічної інформації, яка формується в управлінському обліку. Фінансові резерви є предметом облікової політики підприємства, яка абсолютно залежать від волі власника або його представника, не впливають на юридичну оцінку прав і зобов'язань та покликані регулювати вплив тих або інших фактів господарського життя на реальну оцінку активів, капіталу і зобов'язань та фінансовий результат [4].

За економічною суттю фінансові резерви – це способи й форми створення та використання фондів фінансових ресурсів для фінансування заходів із локалізації впливу непередбачуваних обставин і підтримки високого рівня виробництва та суспільного добробуту громадян [3].

Фінансові резерви, на наш погляд, - це джерело компенсації ризикових наслідків фінансово-господарської діяльності для забезпечення стійкості підприємства, формування яких здійснюється з витрат підприємства, які будуть визнані в майбутньому за оцінками реалізації наслідків ризиків фінансово-господарської діяльності підприємства.

Формування фінансових резервів, як фундаменту стійкого розвитку підприємства, дозволить не тільки нейтралізувати негативні наслідки ризикових ситуацій, а й визначати перспективи розвитку підприємства, підвищувати його інвестиційну привабливість та ринкову вартість. Проте, необхідність управління фінансовими резервами вимагає удосконалення теоретико-методологічних положення обліково-аналітичного та контрольного забезпечення фінансових резервів підприємства.

Список використаних інформаційних джерел

1. Большой бухгалтерский словарь/ Под.ред. А.Н. Азрилияна. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 574 с.

2. Крутова А. С. Обліково-аналітичне забезпечення управління резервами як джерелами покриття ризиків / А. С. Крутова, Т. О. Тарасова // Економічний простір. - 2016. - № 115. - С. 212-224. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecpros_2016_115_21.

3. Нежива М.О. Передумови формування фінансових резервів / М.О. Нежива // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки». – Чернігів, 2013. – № 1. – С. 269-275 (фахове видання, E-library).

4. Пархомчук О. О. Резерви та їх значення для організації обліку: сутність і поняття / О. О. Пархомчук // Міжнародний збірник наукових праць. – Житомир, 2010. – № 3(18). – С. 274-283.

УДК 657

Мотиль В.М.
аспірант кафедри теоретичної і прикладної економіки
ДВНЗ «Прикарпатський національний університет
імені Василя Стефаника»
м. Івано-Франківськ, Україна

ВИЗНАЧЕННЯ ВИДІВ ЗАБЕЗПЕЧЕНЬ ПРОЦЕСУ ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Постановка питання щодо організації управлінського обліку на будівельних підприємствах перед усім передбачає розгляд основних положень первинної організації, до яких доцільно відносити ідентифікацію забезпечень та виокремлення їх видів, що сприятиме формуванню такої обліково-аналітичної системи, яка буде спроможна задовольняти інформаційні запити менеджерів різних ієрархічних рівнів з урахуванням викликів сьогодення.

Відмітимо, що при випрацювані позицій щодо організації облікових процедур на підприємствах, значна увага приділяється, зокрема, організації фінансового обліку, як чітко регламентованої облікової системи. Однак, питання організації управлінського обліку також потребують уніфікації у первинній її частині, що приятиме формуванню необхідної інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, направлених на успішну реалізацію стратегії розвитку підприємства.

У результаті проведеного дослідження встановлено, що технологічний процес облікових процедур, а тим більше праця виконавців, задля підвищення ефективності облікового процесу (своєчасного формування та подачі звітності користувачам) має бути забезпечений: організаційно; інформаційно; технічно; методично; соціально; ергономічно та ресурсно [1, с. 35]. Характеристика видів забезпечень процесу організації управлінського обліку на будівельному підприємстві наведена у таблиці 1.

Таблиця 1

Забезпечення процесу організації управлінського обліку на будівельному підприємстві

Вид забезпечення	**Характеристика забезпечення**
1	2
Організаційне забезпечення	розробка та впровадження організаційних регламентів, нормування праці облікових працівників тощо
Інформаційне забезпечення обліку	сукупність вхідних даних, система бази даних, їх обробка і одержання вихідної інформації. Загальне визначення і склад інформаційного забезпечення обліку має особливості, зумовлені його специфікою. Основним об'єктом обліку є інформація, причому на різних етапах технології обліку в цілому і технології розв'язання кожного облікового завдання. Так, на певній стадії облікового процесу облікова

Вид забезпечення	**Характеристика забезпечення**
1	2
	інформація є метою, результатам вирішення одного облікового завдання і разом з тим використовується для розв'язання іншого облікового завдання. На цій стадії така облікова інформація для наступного облікового завдання виступає як інформаційне забезпечення його розв'язку. Так, метою завдання з обліку матеріалів є одержання інформації про фактичний відпуск матеріалів, яка забезпечує розв'язування завдань з обліку витрат виробництва
Технічне забезпечення	комплекс технічних засобів і методів, що забезпечують функціонування обліку, контролю та аналізу
Методичне забезпечення	сукупність методичних та нормативно-законодавчих актів, які регламентують методику обліку господарської діяльності та складання звітності
Соціальне забезпечення	комплекс заходів матеріального та соціального стимулювання Підвищення продуктивності праці працівників облікової служби
Ергономічне забезпечення	створення належних умов праці в бухгалтерії (окремі робочі місця, мікроклімат, озеленення, освітлення)
Ресурсне забезпечення	передбачає своєчасне й повне постачання на робочі місця всіх видів використовуваних ресурсів: основних і допоміжних матеріалів, енергетичних ресурсів, інструментів, матеріалів тощо. В окремих випадках, коли обсяги споживаних на робочому місці ресурсів незначні, допускається часткове самообслуговування

Джерело: складено на основі [1]

Слід відмітити, що організація, як етап процесу управління, означає процес упорядкованого використання всіх ресурсів в рамках системи управління підприємства. При цьому, за допомогою організації створюються і підтримуються раціональні відносини щодо використання трудових, матеріальних, фінансових та інформаційних ресурсів. Це дає можливість дати відповідь на питання: які саме ресурси мають бути використані для окремих видів діяльності, коли, де і як вони будуть використовуватися тощо. В результаті цього процес організації передбачає формування організаційної структури підприємства з чітко визначеними повноваженнями і відповідальністю. Організаційна структура у свою чергу визначає систему відносин між елементами, факторами, а також діяльністю на підприємстві [2, с. 238].

З урахуванням вищенаведеного вважаємо, що процес організації управлінського обліку передбачає створення обліково-аналітичної системи на підприємстві на основі упорядкованого використання ресурсів, необхідних для упровадження та ведення управлінського обліку на підприємстві. Тому дослідження ресурсного забезпечення у контексті ідентифікації забезпечень процесу організації управлінського обліку на будівельних підприємствах потребує особливої уваги.

Визначено, що ресурсне забезпечення організації управлінського обліку на будівельних підприємствах складається із таких ресурсів, як: матеріально-

технічні і нематеріальні; трудові (праця та інтелектуальний потенціал); фінансові; інформаційні ресурси. Однак, у результаті проведеного дослідження встановлено, що відсутні підходи до більш детальної класифікації ресурсного забезпечення процесу організації управлінського обліку, яке б дало змогу сформувати концептуальний підхід до дослідження окресленої проблематики. Тому вважаємо, що предметом подальших досліджень має стати розробка класифікації ресурсного забезпечення процесу організації управлінського обліку на будівельному підприємстві, що дасть змогу звернути увагу менеджерів на ресурси, необхідні для забезпечення правильної організації облікових процедур.

Таким чином, у результаті проведеного дослідження щодо визначення видів необхідного забезпечення процесу організації управлінського обліку на будівельних підприємствах, здійснено формування концептуального підходу до його ідентифікації з урахуванням змін у сучасному інформаційному середовищі. Встановлено, що технологічний процес облікових процедур має бути забезпечений: організаційно; інформаційно; технічно; методично; соціально; ергономічно та ресурсно. За результатами проведеного дослідження встановлено, що з метою задоволення інформаційних потреб менеджменту та правильної організації управлінського обліку, від якої залежить важливість використання ресурсів, необхідно розробити класифікацію ресурсного забезпечення процесу організації управлінського обліку, що становить предмет подальших досліджень.

Список використаних інформаційних джерел

1. Гнатишин Л. Б. Організація обліку : навчальний посібник / Л. Б. Гнатишин, О. С. Прокопишин. – Львів : Магнолія 2006, 2014. – 432 с.

2. Antić lj. Organizing as the phase of management process and management accounting / lj. Antić, V. Sekulić // Facta Universitatis Series: Economics and Organization. – 2005. – Vol. 2 (3). – pp. 237-245.

УДК 330.34

Мурашко І.С.
викладач
Придунайська філія
ПрАТ «ВНЗ Міжрегіональна Академія управління персоналом»
м. Ізмаїл, Україна

ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ПОКАЗНИКІВ СТІЙКОГО РОЗВИТКУ

На сьогоднішній день актуальним залишається питання стійкого розвитку підприємства. З метою забезпечення стійкого розвитку підприємство розробляє і використовує відповідний механізм, важливим елементом якого є система показників стійкого розвитку.

У результаті дослідження виявлено, що у науковій літературі відсутнє єдине розуміння щодо групи показників, які необхідно застосовувати для оцінки стійкого розвитку підприємства, що обумовлено її багатогранністю та складністю.

Наприклад, на думку Ю. В. Сидоренко комплексна система показників оцінки стійкого розвитку підприємства включає такі групи: технічного напряму, фінансового напряму, соціального напряму та екологічного напряму. Всі групи показників Ю. В. Сидоренко поділяє на кількісні та якісні [1, с.11].

С. Т. Пілецька у системі показників виокремлює такі групи: виробничі індикатори, технологічно-майнові індикатори, кадрові, соціальні, фінансові, матеріально - постачальницькі, маркетингові, зовнішньоекономічної діяльності, індикатори продукції, капіталізації, розгортання кризових процесів [2, с.127].

М. Ф. Аверкина для діагностики стійкого розвитку пропонує застосовувати інтегральний показник стійкого розвитку, який базується на таких складниках: інтегральні індикатори відтворення та використання соціо-еколого-економічних ресурсів; соціо-еколого-економічної безпеки, логістизації розвитку міста [3, с.15].

О. Л. Фрум пропонує застосовувати такі фінансові показники: рентабельність продажів, рентабельність активів, ліквідність, рентабельність власного капіталу, платоспроможність, які доцільно застосовувати в залежності від етапу життєвого циклу товару [4].

О. М. Гончаренко для діагностики стійкості підприємства пропонує застосовувати показники: виробничі, економічні, фінансові, організаційні, інвестиційно-інноваційні [5, с.24].

Б. М. Андрушків, Л. М. Мельник, О. Б. Погайдак вказують, що аналізування та оцінювання стійкого розвитку повинно базуватися на системно-інтегрованому підході, тобто виокремлення багатофакторних показників, що відображають зв’язок між економічною, соціальною та екологічною складовими [6, с.12].

К. А. Бояринова та Н. М. Григорська для визначення рівня стійкості підприємства пропонують застосовувати показники за такими складовими: управлінсько-організаційна, фінансова, ринкова, виробнича, ділова та зважений інтегральний показник [7, с.6].

Квятковська Л.А. вважає, що оцінка сталого розвитку підприємства повинна ґрунтуватись на системному підході, що дозволяє виявити показники взаємодії, які розділяються на категорії: показники на вході – виявляють вплив людини на систему та параметри сталого розвитку; показники стану – оцінюють поточні параметри системи, зміни рівня стійкості; показники управління – характеризують можливості системи реагувати на вплив зовнішніх факторів [8].

Цікавим у контексті врахування зовнішнього та внутрішнього впливу на сталий розвиток підприємства є підхід, запропонований Смачило І.І. Автор

пропонує використовувати базовий показник, який відображає спроможність підприємства виробити продукцію, на яку є платоспроможний попит. Зазначений показник стосується двох аспектів діяльності підприємства – виробництва товару та його збуту, тому його доцільно пов'язати з виробничою функцією підприємства та функцією споживання, яка описує попит на його продукцію [9].

Н. В. Каткова, О. А. Матушевська, С. А. Бурлан у системі показників-індикаторів економічної стійкості підприємств виокремлюють показники: фінансової стійкості, ринкової стійкості, кадрової стійкості, виробничо-технічної стійкості, екологічної стійкості [10, с.16].

Таким чином, в результаті дослідження було встановлено, що у науковій літературі існує багато підходів до формування системи показників стійкого розвитку підприємства. До основних підходів належать такі:

- формування системи показників стійкого розвитку за таким складниками, як технічні, фінансові, соціальні, екологічні, виробничі, технологічно – майнові, кадрові, матеріально – постачальницькі, маркетингові, зовнішньоекономічної діяльності, індикатори продукції, капіталізації, розгортання кризових процесів, економічні, інвестиційно-інноваційні, управлінсько-організаційні, ринкові, ділові;
- застосування інтегральних показників, які відображають зв'язок між економічною, соціальною, екологічною та іншими складовими;
- формування системи показників стійкого розвитку з поділом їх на кількісні та якісні;
- застосування системного підходу до формування показників системи показників стійкого розвитку підприємства.

Список використаних інформаційних джерел

1. Сидоренко Ю.В. Організаційно-економічний механізм забезпечення стійкого розвитку підприємств / Ю.В.Сидоренко // авт. дис. на здобуття наукового ступеня к.е.н. – Харків, 2013. – 24с.
2. Пілецька С.Т. Методологія антикризового управління економічною стійкістю авіапідприємств / С.Т.Пілецька // Дис. на здобуття наукового ступеня д.е.н. – Київ, 2014. – 791с.
3. Аверкина М.Ф. Забезпечення стійкого розвитку міст та агломерацій / М.Ф.Аверкина // Авт. дис. на здобуття наукового ступеня д.е.н. – Луцьк, 2016. – 43с.
4. Фрум О.Л. Діагностика кризового стану підприємств у системі стратегічного управління / О.Л.Фрум // Авт. дис. на здобуття наукового ступеня к.е.н. - Одеса, 2016.
5. Гончаренко О.М. Формування механізму стійкого розвитку підприємства в умовах невизначеності економічного середовища / О.М.Гончаренко // Авт. дис. на здобуття наукового ступеня д.е.н. – Одеса, 2014. – 45с.

6. Андрушків, Б. М. Інноваційні засоби формування концепції оцінювання сталого розвитку у системі: підприємство – галузь – регіон – держава (євро інтеграційні аспекти) [Текст] / Б. М. Андрушків, Л. М. Мельник, О. Б. Погайдак // Український журнал прикладної економіки. – 2016. – Том 1. – № 2. – С. 6-17. – ISSN 2415-8453.

7. Бояринова К.О., Григорська Н.М. Імперативи економічного росту на засадах інноваційного стійкого розвитку підприємств машинобудування / К.О.Бояринова, Н.М. Григорська// Фінанси, облік, банки. – 2014. - №1 (20).

8. Квятковська Л.А. Реалізація принципів концепції сталого розвитку в діяльності підприємства / Л.А. Квятковська // Вісник соціально-економічних досліджень : збірник наукових праць/ Одеський національний економічний університет. – Одеса, 2013. – Вип. 1 (48). – С.85-89

9. Смачило І.І. Принципи формування та структура механізму управління сталим розвитком підприємства / І.І. Смачило // Економіка розвитку. – 2013. – № 3. – С. 79-82.

10. Каткова Н.В. Оцінювання економічної стійкості суднобудівних підприємств: критерії і показники / Н. В. Каткова, О. А. Матушевська, С. А. Бурлан // Вісник економічної науки України. - №2. – 2015. – с.14-18.

УДК 657

Павликівська О.І.
к.е.н., доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту
Тернопільський національний технічний університет ім. І. Пулюя
м. Тернопіль, Україна
Марущак Л.І.
к.е.н., доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту
Тернопільський національний технічний університет ім. І. Пулюя
м. Тернопіль, Україна

ПРОБЛЕМИ ВІДОБРАЖЕННЯ СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Загальний економічний розвиток на найближчу перспективу можна охарактеризувати соціальною спрямованістю, так званою соціалізацією бізнесу, який широко залучається до вирішення першочергових соціальних проблем. Адже, результат економічної діяльності суб’єкта господарювання полягає не лише в отриманні максимального прибутку, а й у ефективності заходів, спрямованих на довготривале існування та сталий розвиток. Необхідною умовою отримання зазначеного результату є взаємодія трьох складових: бізнесу, держави та суспільства, що не можливе без функціонування інституту соціальної відповідальності.

Здійснені дослідження спеціальної літератури дозволяють стверджувати, що питанням облікового відображення соціальної складової бізнесу приділяється все більше уваги, ця тема стає дедалі актуальною. Дані питання в тій чи іншій мірі розкриті в працях як зарубіжних, так і вітчизняних вчених. Скажімо, одні вчені для відображення інформації про соціальну відповідальність підприємств виділяють соціальний облік (М.Р. Метьюс, М.Х.Б. Перера), а інші активно досліджують соціальне значення системи бухгалтерського обліку (зокрема: В. Дерій, І. Жиглей, С. Кузнєцова, С. Левицька, Є. Мних, М. Пушкар, Я. Соколов, В. Сопко та інші). Проте, потребують подальших досліджень проблеми методики й організації управлінського обліку соціально відповідальної діяльності (далі СВД), продукування та відображення облікової інформації у звітності.

Використовувана в управлінні витратами виробництва інформація, на всіх рівнях, є результатом обробки різного роду вихідних даних. Джерела отримання цих даних, в силу складного характеру процесу споживання ресурсів і, відповідно, процедур регулювання витрат, досить різноманітні. Вони можуть інтегруватися всередині підприємства і за його межами. Однак, незалежно від цього всі джерела вихідних даних повинні перебувати під постійним контролем управлінської бухгалтерії підприємства. Лише при дотриманні зазначеної умови можливе формування якісної інформації щодо соціально відповідальних витрат, яка відповідає за своїми параметрами вимогам управління. У зв'язку з цим особливо важливе значення для організації збору і подальшої обробки вихідної інформації має наявність її науково-обґрунтованої класифікації, яка, на наш погляд, може будуватися на основі таких ознак:

- за місцем знаходження джерела даних;
- за способом отримання;
- за ступенем відповідності вимогам управління витратами;
- за призначенням;
- за приналежністю до типу інформації;
- за ступенем обробки;
- за ступенем оригінальності;
- за регулярністю надходження.

Залежно від місця знаходження джерела даних вихідна інформація поділяється на внутрішню і зовнішню. Внутрішні вихідні дані формуються, оформляються і передаються для подальшої обробки виключно працівниками підприємства. Тому якість вихідних даних, в даному випадку, повнота та своєчасність їх використання при розрахунку необхідних для контролю і регулювання витрат показників цілком залежить від зусиль цих працівників, а також від уважного ставлення до своїх обов'язків осіб, які здійснюють інформаційне відображення соціально відповідальних витрат в управлінському обліку.

Джерелами внутрішньої вихідної інформації є структурні підрозділи підприємства, величину витрат яких можна визначити лише на основі оформлених ними первинних документів. Це має місце, зокрема, при відпуску матеріалів у цехи, дільниці або бригади, із застосуванням лімітно-забірних карт, нарахуванні заробітної плати працівникам зазначених підрозділів відповідно до нарядів на відрядну роботу, списання послуг допоміжних цехів, згідно виписаних документів. Походження джерел внутрішньої інформації носять, крім того, служби інформаційно-контрольної системи підприємства, які постачають відомості іншим її блокам для розрахунку якісно-нових показників. Дослідження цих питань висвітлили у своїх працях Герасименко О., Левицька С.О., Король С.Я. [1, 2, 3] та ін. з метою наукового аналізу напрямів їх розвитку.

Дещо по іншому відбувається збір даних із зовнішніх джерел вихідної інформації. В отриманні відомостей з цих джерел беруть участь не тільки працівники самого підприємства, але й співробітники інших підприємств, кредитних установ, інформаційно-патентних служб, рекламних агентств, органів статистики та державної влади і т.д. Ступінь такої участі в кожному окремому випадку не однакова. У деяких ситуаціях вони повністю формуються за межами підприємства, а в інших тільки частково. У першому випадку, в обов'язки працівників підприємства входить лише підбір необхідних вихідних даних і їх доставка до відповідних служб для подальшої інформаційно-контрольної обробки. До такого роду вихідної інформації відносяться відомості про стан справ конкурентів, отримані з відкритих і конфіденційних джерел; дані про сформовані на ринку ціни на матеріали і обладнання, вартість патентів на винаходи і «ноу-хау», що містяться в рекламних повідомленнях, інформаційних листах, довідниках і т.д.; вказівки про порядок відображення витрат та їх склад, який включається в собівартість продукції, визначаються законами та постановами Уряду та ін.

У другому випадку роль персоналу бухгалтерії в зборі якісної вихідної інформації набуває дещо іншої спрямованості. Вона вже не зводиться до простого підбору та доставки даних на підприємство, а наділяється більш змістовним характером. В обов'язки персоналу, в цій ситуації, входить, головним чином, конкретизація сум витрат, що містяться в первинних документах контрагентів, шляхом відображення в них або в супутніх регістрах відповідних ознак, що виражають в розгорнутій формі використання отриманих ресурсів або послуг. Така ситуація спостерігається, зокрема, при розподілі вартості, відповідно до рахунків-фактур енергозбутових організацій, електроенергії за її споживачами та напрямками витрачання; списання витрат на оплату послуг транспортних організацій з перевезення матеріалів і готової продукції, вартість яких вказана в рахунках-фактурах та товарно-транспортних накладних; віднесення на відповідну статтю соціально відповідальних витрат. В якості супутніх регістрів тут виступають відомості про витрачання енергії по

підрозділах, авізо (повідомлення), відомості розподілу витрат і т.п. Групування зазначених в них сум СВД витрат проводиться шляхом узгодження з кодами реквізитів-ознак, проставленими в цих регістрах особами відповідальними за отримання вихідних даних. Тому, поряд з відомостями, що надходять із зовнішніх джерел, під пильним наглядом інформаційно-контрольних служб підприємства повинні знаходитися також результати їх праці.

Конкретний зміст відомостей, відображених у вихідній інформації, визначається діючими на території країни нормативно-правовими актами та запитами системи управління витратами СВД. Зазначений принцип діє не залежно від джерел формування вихідних даних і шляхів їх надходження на підприємство.

Таким чином, величина СВД витрат і їх склад по кожному окремо взятому об'єкту, в даній ситуації, цілком встановлюються за межами підприємства. Але з іншого боку, якість підбору зазначених відомостей, правильність їх оформлення і своєчасність надходження на підприємство повністю залежать від персоналу, що спеціалізується на виконанні цих операцій. Тому цілком очевидно, що і в даному випадку, незважаючи на мінімальну роль підприємства у формуванні змістовної частини вихідних даних, перш за все саме воно, в межах наявних у нього можливостей, визначає повноту надходження в систему інформаційного відображення соціальних витрат і їх контролю.

Список використаних інформаційних джерел

1. Герасименко О. Соціальний облік та не фінансова звітність як інструменти реалізації соціальної відповідальності / О. Герасименко // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. – № 137/2012. – С. 39-42, ст. 39.

2. Король С.Я. Нормативне регулювання обліку соціальної відповідальності / С.Я. Король // Глобальні та національні проблеми економіки. – Випуск 9, 2016. – С. 7981-796, ст. 795.

3. Левицька С.О. Соціальний облік: методичний підхід та організаційне забезпечення/ С.О. Левицька. – с. 256-262. – 2014. // irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis64r_81/cgiirbis_64.exe?

УДК: 37.014.53

Парасій-Вергуненко І.М.
д.е.н, професор
професор кафедри обліку в кредитних
і бюджетних установах та економічного аналізу
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИЗНАЧЕННЯ ВАРТОСТІ ОСВІТНІХ ПОСЛУГ

В умовах обмеженості ресурсів державного бюджету в сучасних умовах особливої актуальності набувають питання забезпечення економічної та соціальної ефективності усіх видатків, у тому числі й витрат на фінансування підготовки фахівців з вищою освітою. Одним з комплексних інструментів ефективного управління діяльністю вищих навчальних закладів є науково обґрунтована вартість освітніх послуг, яка є базою для формування їх політики щодо набору студентів за напрямами підготовки, і є визначальним індикатором конкурентоспроможності освітнього закладу. Враховуючи це, актуалізуються питання розроблення методики визначення орієнтовної середньої вартості підготовки одного фахівця, аналітичної оцінки її обґрунтованості в розрізі окремих спеціальностей та освітніх рівнів, належного удосконалення її облікового забезпечення. Така методика має застосовуватись як окремими навчальними закладами, що надаватиме їм можливість участі у конкурсі на розміщення державного замовлення на підготовку кадрів, так і державними замовниками. Оскільки базою формування вартості освітніх послуг слугує їх собівартість, належний контроль і аналіз її динаміки є пріоритетним аспектом управління фінансовою і освітянською діяльністю ВНЗ.

Дослідженню витрат вищих навчальних закладів, обґрунтуванню методичних підходів до визначення вартості навчання за державним замовленням, оцінюванню ефективності витрат на освітні послуги присвячено розробки таких вчених, як Л.Антошкіна, Я.Воловець, М.Казнова, І. Каленюк, А.Клюєв, В. Кононенко, Ю.М.Краковський, О.Левченко, П. Куліков, М. Куценко, Ю.Лисенко, Л.Ловинська, Г.Лопушняк, Ю.Марков, С.Мельник, О.Ткачук, Н.Ушенко та ін. Незважаючи на значний внесок даних науковців в зазначену проблематику, методичні підходи до обґрунтування компонентів вартості освітньої послуги залишаються дискусійними і потребують першочергового вирішення через розроблення нової методики, яка б враховували зміни бухгалтерського законодавства в секторі державного управління.

Затверджена у 2013 році Методика розрахунку орієнтовної середньої вартості підготовки одного кваліфікованого робітника, фахівця, аспіранта, докторанта [0] була першою спробою застосування базових (концептуальних) принципів нормативного фінансування освітніх послуг. Згідно з цією методикою, ВНЗ повинні, використовуючи певні складові витрат, визначати орієнтовну вартість підготовки одного студента і надавати ці розрахунки державним замовникам та Мінекономіки для орієнтиру при визначенні загальних обсягів державного замовлення. Перевагою даної методики було нормування витрат на одиницю освітньої послуги, а не в розрахунку на одну установу. Проте головним її недоліком стало формування інформації про склад витрат за елементами на основі кошторисної класифікації видатків, яка не дозволяє виокремити склад прямих і непрямих матеріальних витрат та витрат на оплату праці, які складають основну частину витрат, що в свою чергу ускладнює механізм калькулювання собівартості освітньої послуги та унеможливлюють контроль за економічно обґрунтованими видатками [0, с.16].

Специфіка освітніх послуг передбачає врахування низки проблемних аспектів, які ускладнюють формальний розрахунок їх собівартості (орієнтовної вартості підготовки одного фахівця), і водночас, суттєво впливають на цінову політику навчальних закладів.

По-перше, при визначенні вартості освітніх послуг важливим питанням є вибір одиниці калькулювання. Зазвичай, більшість навчальних закладів при розрахунку собівартості розподіляють витрати на 1 студента, що є цілком виправданим. Такий підхід зумовлений кінцевою ціллю розрахунку собівартості, а саме визначення вартості освітньої послуги для конкретного її отримувача. Проблема даного підходу полягає у тому, що не всі статті витрат однаковою мірою можуть бути розподілені між студентами різних спеціальностей. Так, для багатопрофільних вищих навчальних закладів, що готують бакалаврів та магістрів різного фаху (наприклад, спеціалістів з економічних, технічних, природничих спеціальностей) для кожного конкретного напряму використовують різну матеріальну і технічну базу (відповідне обладнання). Навіть на підготовку студентів однієї спеціальності витрати можуть відрізнятися залежно від курсу навчання та аудиторного навантаження (наприклад, при поглибленому вивченні іноземної мови). Оскільки врахування подібних деталей робить розрахунки громіздкими і не завжди точними, розподіл витрат зазвичай здійснюється усереднено, виходячи із загальної кількості студентів, що робить розрахунок приблизним (орієнтовним). Альтернативним підходом до вибору калькуляційної одиниці є навчальне навантаження, тобто 1 кредит [0, с.26]. Такий підхід до вибору калькуляційних одиниць цілком може мати місце, проте не вирішує зазначених вище проблем, оскільки кінцева собівартість послуги, яка є базою для визначення вартості освітньої послуги, визначається шляхом множення собівартості кредиту на кількість кредитів, передбачених навчальним планом.

По-друге, ускладнюють розрахунок собівартості освітньої послуги і відповідно їх вартості, відсутність низки нормативних баз, зокрема: Типових штатних нормативів для ВНЗ III-IУ рівнів акредитації (нормативне співвідношення кількості обслуговуючого та адміністративного персоналу до викладацького); перелік необхідного обладнання, програмного забезпечення в межах освітніх програм; затверджені нормативи витрат на утримання майна, норми споживання матеріальних і енергоресурсів, та інші нормативи.

По-третє, негативно впливає багатоваріантність можливих підходів до класифікації елементів витрат та їх віднесення до складу загальної вартості підготовки одного студента та невідповідність її інформаційного забезпечення, що формується за елементами кошторисної класифікації, до вимог бухгалтерського законодавства, яке передбачає формування складу витрат за статтями (НП(С)БО 135 «Витрати»).

По-четверте, склад витрат, що формують орієнтовну вартість підготовки одного студента, згідно чинних методичних рекомендацій не є економічно обґрунтованим, оскільки витрати соціального характеру (наприклад, виплати стипендій, різні соціальні виплати, витрати на утримання гуртожитку та інші) напряму не відносяться до процесу надання освітніх послуг, а є лише інструментом реалізації соціальних програм держави, і відповідно, штучно збільшують їх вартість.

По-п’яте, на вартість освітньої послуги окрім її собівартості впливають також непрямі фактори, зокрема попит на ринку праці на окремі види спеціальностей, якість освіти, якісний склад професорсько-викладацького складу, престижність навчального закладу, його місцезнаходження (столиця, конкретний регіон), рейтинг навчального закладу при працевлаштуванні випускників тощо. Для надання дійсно якісної освітянської послуги лише факту закупівлі найновішого сучасного обладнання або програмного забезпечення буває недостатньо, оскільки важливим є грамотне і ефективне його використання, що в свою чергу залежить від рівня кваліфікації викладацького складу. Нині для оцінки якості освітніх послуг враховуються непрямі показники, зокрема, частка викладачів з науковими ступенями, що в кінцевому випадку виражається через питому вагу витрат на надбавки за ступені в загальних витратах на оплату праці. Проте, зрозуміло, що кількість професорів сама по собі не гарантує якість освіти та високий рівень отриманих знань студентами.

Отже, методика визначення вартості освітніх послуг, заснована на нормуванні витрат за окремими складовими в розрахунку на 1 студента, має стати основою для формування концепції нормативного фінансування освітніх послуг, повинна бути однаковою для всіх вищих навчальних закладів з диференціацією за спеціальностями та напрямами підготовки та має стати базою для формування стратегії розвитку вищих навчальних закладів в умовах посилення конкуренції на освітянському ринку.

Список використаних інформаційних джерел

1. Методика розрахунку орієнтовної середньої вартості підготовки одного кваліфікованого робітника, фахівця, аспіранта, докторанта: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 20.05.2013 № 346. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/346-2013-п.
2. Ловінська Л. Г. Визначення вартості освітніх послуг / Л.Г.Ловінська // Фінанси України. – 2017.- №2. –С.12-26.
3. Кришталева Т.И. Классификация доходов и расходов образовательных учреждений и методики распределения косвенных затрат для исчисления себестоимости образовательной услуги / Т.И. Кришталева, Г.В. Неделько // Международный бухгалтерский учет. – 2011. - №39 (189). – С.25-32.

УДК 331.101

Підлипна Р.П.
к.е.н., доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Ужгородський торговельно-економічний інститут КНТЕУ
м. Ужгород, Україна
Підлипний Ю.В.
к.тех.н., доцент кафедри менеджменту туристичного
та готельно-ресторанного бізнесу
Ужгородський торговельно-економічний інститут
Київського національного торгово-економічного університету
м. Ужгород, Україна

МОДЕЛЮВАННЯ ЯК МЕТОД ОБҐРУНТУВАННЯ РЕЗЕРВІВ РОСТУ ПРОДУКТИВНОСТІ

Серед комплексу проблем управління підприємством особливу роль відіграє проблема продуктивності праці, підвищення її ефективності та обґрунтування резервів її підвищення.

Зростання ефективності праці забезпечує підвищення реального продукту і доходу, а тому воно є дуже важливим показником економічного зростання країни. Оскільки збільшення суспільного продукту в розрахунку на душу населення означає підвищення рівня споживання, а отже і рівня життя, то економічне зростання стає однією з головних цілей держави з соціальною орієнтацією народного господарства.

Проблемі підвищення продуктивності праці, ,її виміру та визначенню його резервів приділялась значна увага в працях вітчизняних вчених, таких як Богиня Д. П., Буряк П.Ю., Карпінський Б.А., Харів П.С., та ін., а також зарубіжних, зокрема Абалкіна Л.І., Карпухіна Д.Н., Струміліна С.Г та ін.

Одні рахують, що індивідуальна продуктивність праці визначається затратами живої праці, а суспільна – затратам як живої, так і уречевленої праці. [6,8,10]

Інші – що продуктивність праці може вимірюватись тільки через живу працю, що зростання живої праці пов'язано безпосередньо з економією живої праці. Економія ж уречевленої праці не веде до зростання продуктивності праці, а лише обумовлює зниження витрат виробництва [1,2, ,5,7]

За думкою третіх зростання продуктивності праці обумовлюється одноразово затратами живої і затратами уречевленої праці [3, 4],вкладеної у засоби виробництва.

Виробництво – основна сфера діяльності фірми. Фірми використовують виробничі фактори, які також називаються вхідними факторами виробництва.

Взаємовідносини між вхідними факторами, виходом продукції описується виробничою функцією, для визначення якої доцільно застосовувати моделювання. [9]

При розробці сітьових графіків виготовлення складної і трудомісткої продукції аналізується критичний шлях з метою його скорочення. При розробці графіків можливо застосовувати різні сучасні методи. На наш погляд, найбільш ефективним є метод математичного моделювання.

Процес конструювання моделі отримав назву "моделювання". Найбільш важливі його етапи - формалізація, квантифікація, специфікація моделі, а також ідентифікація та оцінка параметрів моделі.

У спеціальній літературі немає поки що єдиної класифікації економіко-математичних моделей в економіці праці. На нашу думку, вони можуть бути згруповані по цілі створення і використання, по часовій і просторовій ознаці, по способу логіко-математичного опису та по внутрішній структурі.

Економіко-математичні моделі в економіці по цілі застосування можуть бути згруповані в класи: балансові, імітаційні, нормативні, включаючи оптимізаційні та дескриптивні моделі. По часовій і просторовій ознаці можна виділити статичні, динамічні, трендові та гравітаційні моделі. З точки зору логіко-математичного апарату найбільш відомі регресійні, імовірнісні (стохастичні), сітьові та економетричні моделі.

Проведені дослідження показали, що економіко-математичні методи дають можливість більш глибоко проникнути в сутність соціально-економічних процесів, дозволяючи тим самим більш повно вивчити закономірності поведінки суб'єктів ринку.

Аналіз структури показників має певне значення для їх класифікації. Кожний структурний елемент показника може виступати в якості ознаки групування сукупності показників.

Разом з тим досягнення стратегічної мети будь-якої організації і - оптимально високого в даний конкретний період рівня продуктивності праці - дозволяє впорядкувати всю сукупність показників, тобто розглядати їх як систему. Набір взаємопов'язаних соціально-економічних показників, які

дають всебічну характеристику об'єкту моделювання з точки зору рішення певної задачі, представляє систему показників. Таким чином, виходячи з проблем, які вивчаються економікою, можна побудувати різні системи показників. Однак у них і між ними повинна досягатися взаємно ув'язка і співставлення з точки зору цілей функціонування виробництва. [9]

Виробнича функція вказує, яку ми пропонуємо формалізувати, максимальний випуск продукції, який може виробити фірма при кожному окремому сполученні факторів виробництва. Відмітимо при цьому, що об'єм випуску продукції залежить від кількості двох виробничих факторів - капіталу і праці.

Термін "максимальний випуск продукції" є дуже важливим з точки зору виробничої функції. Виробничі функції не допускають витратних і нерентабельних виробничих процесів - вони передбачають економічну ефективність фірми, тобто те, що фірми можуть використати кожне сполучення виробничих факторів з максимальною ефективністю. Так як виробничі функції пов'язані з досягненням максимального випуску продукції при визначеному сполученні виробничих факторів, ніколи не має таких комбінацій, які б знижували випуск продукції. Дане припущення про те, що виробництво завжди економічно ефективне, не завжди справедливе, але є всі основи очікувати, що фірми, які прагнуть до максимального прибутку, не будуть витрачати ресурси даремно.

Список використаних інформаційних джерел

1. Богиня Д.П.,Основи економіки праці: Навч. посіб. – 3-тє вид. /Д.П.Богиня,О.А.Улішнова. - К.: Знання Прес, 2002
2. Буряк П.Ю. Економіка праці й соціально-економічні відносини: Навч. Посіб./П.Ю.Буряк, Б.А.Карпінський, М.І.Григор’єва. – Київ: Центр навчальної літератури, 2004
3. Бойчик І.М. Економіка підприємств: Навч. Посіб. /І.М.Бойчик, П.С.Харів, М.І.Хопчан.- Львів: Сполом, 2001
4. Кулішов В.В. Економіка підприємства: теорія і практика: навч.. посіб./В.В.Кулішов – К.: Ніка-центр, 2004
5. Производительность труда- важнейший фактор повышения эффективности производства /Под ред.П.А.Хромова.-М.:Наука,2002
6. Производительность общественного труда: сущность, роль, фактори роста /Под ред. Л.И.Абалкина.-М.:Мысль, 1987
7. Резервы ускорения роста производительности труда /Под ред.Д.Н.Карпухина.-М.:Наука,2987
8. Струмилин С.Г. Проблемы экономии труда.-М.:Наука,1992
9. Френкель А.А. Прогнозирование производительности труда: методы и модели/А.А.Френкель.-М.:Экономика,1989
10. Хромов П.А.Производительность труда (теория, методология, динамика).-М.:Наука,1999

УДК 336.71:338.5

Поддубная В.Г.
Аспирант кафедры банковского дела
Одесский национальный экономический университет
г. Одесса, Украина

МАРКЕТИНГОВЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ И КОММУНИКАЦИИ В ЦЕНОВОЙ ПОЛИТИКЕ БАНКОВ

Ценовая политика является единственным маркетинговым инструментом, не требующим серьезных финансовых вложений. В то же время ее изменение может непосредственно повлиять на финансовую устойчивость и размер прибыли банка. Поэтому банку необходимо выбрать эффективную и обоснованную стратегию ценообразования для каждого выводимого на рынок продукта. Рынок предложения банковских продуктов и услуг слишком однородной, поэтому разница в ценах становится существенным фактором конкурентоспособности. Вместе с тем, эксклюзивность любого мероприятия ценовой политики имеет очень короткую жизнь, поскольку легко копируется, определенным образом модифицируется и внедряется банками-конкурентами. Ошибки в проведении ценовой политики могут привести к тому, что банк будет вынужден принимать на себя неоправданные риски и отталкивать часть лояльных клиентов.

В общую основу ценовой политики можно положить такую простую формулу: Высшая ценность (для клиентов, акционеров и общества) -меньше ресурсов, капитала и времени [1, с.20]. В узком смысле , цена – это сумма денег, взымаемая за продукт или услугу [2, с.528]. В более широком смысле ценой можно считать совокупность всех ценностей, которые клиент банка обменивает на возможность обладать или воспользоваться продуктом или услугой.

Как составляющая комплекса маркетинга ценовая политика разрабатывается с учетом: целей банка, внешних и внутренних факторов, влияющих на ценообразование, характера спроса (в частности, степени эластичности по ценам), издержек распределения и реализации, ощущаемой и реальной ценности продукта. Среди внешних факторов, основными являются: действия правительства, участников сбытовых каналов, реакция клиентов, политика конкурентов. Для того, чтобы внедрить доступные и долговечные продукты, банкам необходимо разработать ценовую политику, соответствующую общей маркетинговой стратегии, которой в данный момент придерживается банк. Она может отличаться для разных рынков и разных стадий жизненного цикла продукта. Сущность ценовой политики банка заключается в том, чтобы установить на продукты и услуги такие цены и так манипулировать ими в зависимости от конъюнктуры рынка, чтобы

сохранить или увеличить рыночную долю, обеспечить долгосрочные коммерческие преимущества перед конкурентами. Приведенные причины создают предпосылки для непрерывного процесса разработки мер эффективной ценовой политики банка.

Схема регулирования цены на банковский продукт, приведенная на рис.1, демонстрирует гибкость ценовой политики, которая заключается в постоянном регулировании цен в соответствии с изменяющимися рыночными условиями, возможностями банка, его стратегическими целями и задачами.

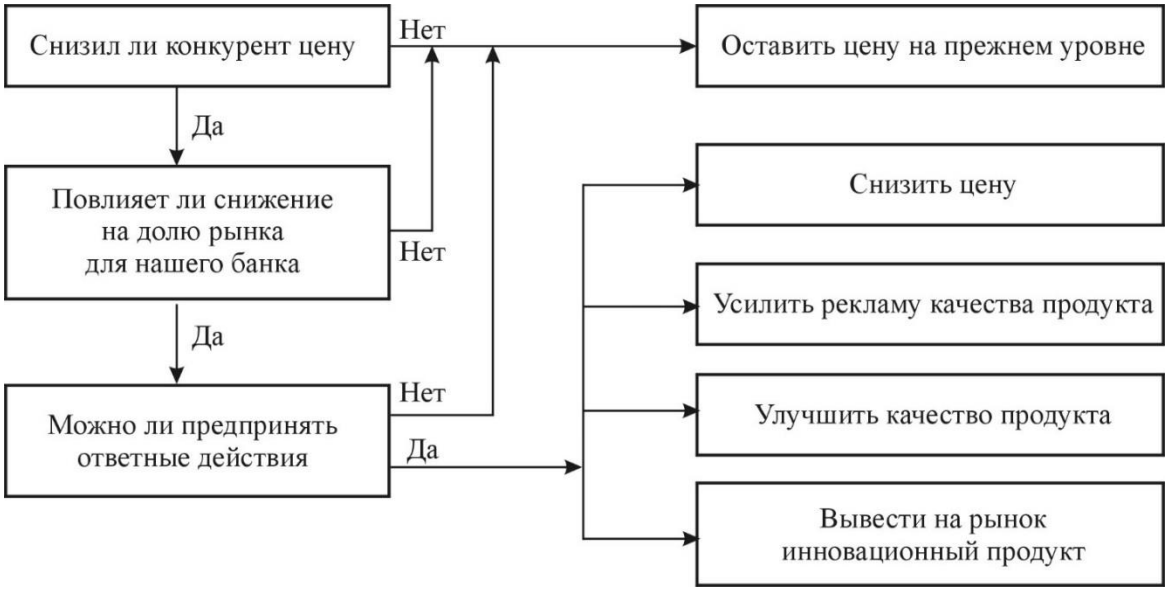


Рис.1 Схема регулирования цены на банковский продукт. Разработано автором, по материалам [2, с.594]

На рис. 1 показано, что после выбора ценовой стратегии, банк в то же время должен быть готов к повышению или понижению цен под воздействием внешней среды. Особенностью при этом является специфика ценообразования на банковские услуги, выражающаяся в тесной зависимости от значений макроэкономических показателей, устанавливаемых на государственном уровне. Данный факт заставляет банки обращаться к поиску новых целевых сегментов и расширению перечня предоставляемых услуг. Принятие положительного решения по изменению цены неизбежно вызовет необходимость соответствующего применения маркетинговых инструментов коммуникации. Нами проведен анализ влияния условий жизненного цикла рекламных продуктов в интернете на состав и структуру расходов. Специфические виды расходов, характерные для каждого конкретного периода жизненного цикла рекламного продукта, существенно отличаются в зависимости от его вида. Результаты этого анализа, изложенные нами подробно в работе [3, с. 127], позволяют предложить соответствующие показатели (табл. 1) - коэффициенты оценки уровня расходов банка на рекламу инновационного продукта. Применение этих коэффициентов позволит упростить

математические модели расчета затрат и ускорить анализ различных вариантов применения рекламных инструментов в цифровом формате.

Расходы на разработку рекламного продукта, эскизов, товарной марки, текста, таблицы и графика для сайта, на оплату труда работников, занятых в разработке продукта для анимации в три раза превышают аналогичные расходы для фильмов, в шесть раз - для контекстной рекламы и в тридцать раз - для баннеров. В период производства затраты на приобретение материалов для изготовления рекламного продукта, налаживания сайта, амортизацию основных средств и необоротных активов для фильмов в два раза превышают аналогичные расходы для анимации, в семь раз - для контекстной рекламы и в тридцать семь раз - для баннеров.

Таблица 1

Система коэффициентов оценки уровня расходов банка на рекламу инновационных продуктов

№ п/п	Жизненный цикл	Вид рекламного инструмента			
		Баннеры	Контекстная реклама	Анимация	Фильмы
1.	Розработка	0,02	0,1	0,6	0,2
2.	Изготовление	0,02	0,1	0,35	0,75
3.	Распространение и поддержка сайта	0,96	0,8	0,05	0,05

Систематизовано автором по материалам: [3, с. 127]; [4, с. 22].

Для периода распространения интернет-рекламы распределение расходов на оплату хостинга, обновления сайта дизайнером, оплату труда работникам, которые распространяют рекламный продукт, выглядит совсем по-другому. Для баннеров они на 20 % больше чем для контекстной рекламы и в двадцать раз больше чем для фильмов и анимации. Такое отличие вызвано тем, что размещение сайта в интернете и его администрирование, выполнение резервных копий, создание новых ссылок, выполнение проверок безопасности, размещение новых информационных материалов, то есть текущие расходы в поддержку работы сайта, наибольший объем имеют баннеры. В отличие от других видов рекламных продуктов, в интернет - рекламе практически отсутствуют расходы на утилизацию и оплату труда работников, занятых в утилизации рекламного продукта.

Подводя итоги, можно сказать, что предложенные коэффициенты позволят упростить модели расчета цен на продукты и услуги банка и так варьировать ими, чтобы обеспечить намеченный объем прибыли и решать другие стратегические и оперативные задачи по упрочнению положения на рынке.

Список использованных информационных источников

1. Раджу Н. Прабху Д. Економічні інновації. Як створити більше з меншими ресурсами. Переклад з англійської. Київ: K. FUND.2015-208 с.

2. Котлер Ф.,Вонг В.,Сондерс Д.,Армстронг Г. Основы маркетинга.9-е издание. Пер. с англ. Москва, Санкт-Питербург, Киев. Издательство «Вильямс» 2011-1197с.

3. Piddubna V. Distinctions of structure expenses on advertising in the internet / V. Piddubna // Бизнес образование и пазарна динамика: сборник с доклади от международна конференция, Варна , Издателска кыща СТЕНО Болгария . – 2015. – С. 126-129.

4. Бочуля Т. Учетно-информационный аспект товародвижения в системе электронной торговли //Бухгалтерский учет и аудит /Т. Бочуля. – 2013. – №. 4. – 57 с.

УДК 657

Полянська О.А.
к.е.н., доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна

ЯКІСНА ХАРАКТЕРИСТИКА ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ ТА ЇЇ РОЛЬ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

Управлінський облік є частиною загальної інформаційної системи, яка перетворює первинні дані, зафіксовані в документах, на продукт для управління. Таким продуктом є готова до споживання інформація. Без даних бухгалтерського обліку неможливо дати об’єктивну оцінку результатам господарської діяльності підприємства. На підставі облікової інформації створюється інформаційна основа для розвитку ринку та оцінювання ефективності функціонування підприємств.

За своєю суттю, облікова інформація - засіб зниження невизначеності і ризиків, що сприяє реалізації певної мети управління підприємством.

Цінність інформації розглядається як сукупність очікуваних користувачем показників якості інформації. З підвищенням рівня якості підвищується її цінність для користувачів. Увага до оцінки якості облікової інформації зростає останнім часом у всьому світі і зокрема в Україні. Проте, слід зазначити, що на даний час не сформовано єдине системне уявлення про теорію і методологію оцінки якості облікової інформації, не сформульовані принципи побудови системи регулювання якості та контролю якості облікової інформації, не розроблено систему показників якості облікової інформації.

Якість інформації має піддаватися оцінці на всіх етапах формування облікової інформації (рис. 1, табл. 1).

Основними якісними характеристиками облікової інформації повинні бути її релевантність і надійність. Релевантність передбачає, що інформація повинна мати пряме відношення або вигідне використання в діях, для яких вона призначалася,

щоб забезпечити одержання бажаного результату, тобто облікова інформація повинна мати змогу впливати на прийняття рішень. Подані менеджменту дані обліку мають задовольняти конкретні інформаційні потреби користувача.

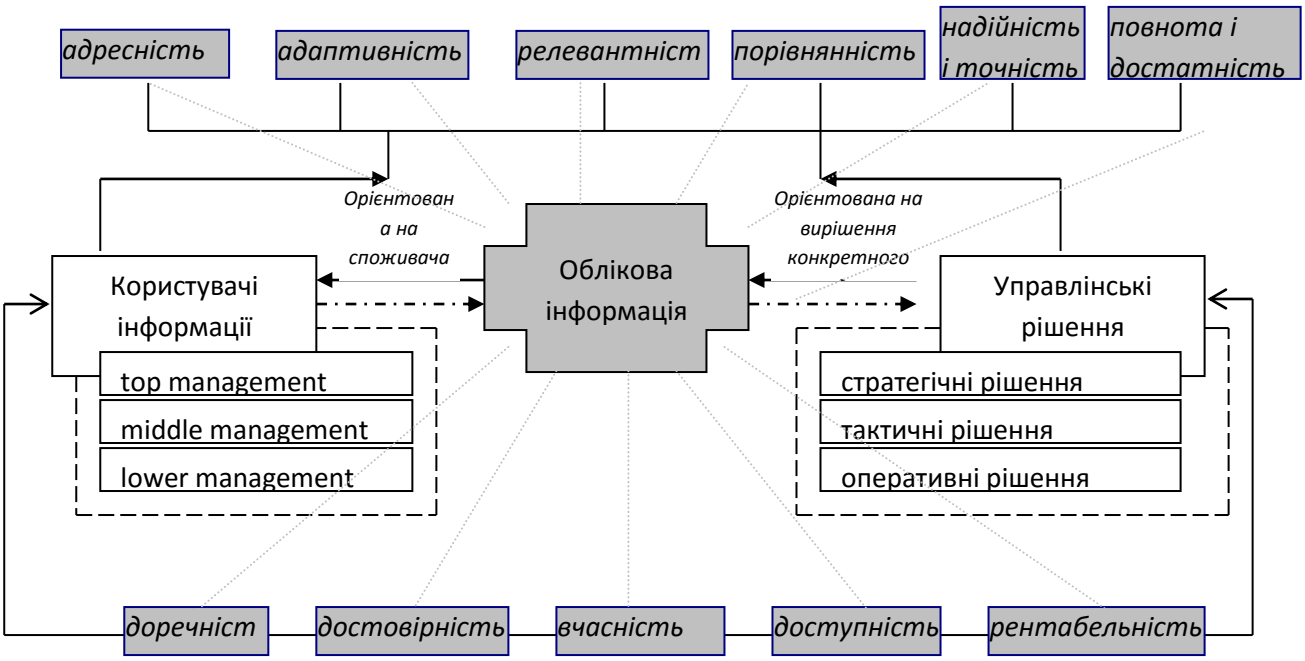


Рис. 1. Якісні характеристики облікової інформації та їх критерії

Таблиця 1

Вимоги до інформації управлінського обліку

Вимоги до якості інформації	**Характеристика**
Адресність	облікова інформація повинна орієнтуватися на конкретного споживача (менеджера підприємства)
Релевантність (доречність)	облікова інформація повинна мати пряме відношення або вигідне використання в діях, для яких вона призначалася, щоб забезпечити одержання бажаного результату, тобто облікова інформація повинна мати змогу впливати на прийняття рішень
Надійність (точність)	облікова інформація повинна бути точною, неупередженою і може бути перевіреною
Вчасність (оперативність)	облікова інформація повинна надаватися вчасно до того, як зміниться описувана ситуація, щоб не втратити здатність впливати на управлінські рішення
Аналітичність	облікова інформація повинна містити аналітичні дані, які дозволять в максимально короткий час провести необхідний аналіз ситуації
Порівнянність	облікова інформація повинна місти такі показники, які дали б можливість аналізувати їх впродовж усього циклу інформаційного забезпечення «планування-облік-аналіз-контроль»
Повнота (достатність)	кількість інформації повинна бути мінімальною, але достатньою для оцінки ситуації та прийняття рішення
Доступність	облікова інформація повинна подаватися у формі, яка є доступною і не потребує додаткового опрацювання та не ускладнює процесу прийняття рішення
Адаптивність (гнучкість)	облікова інформація повинна забезпечувати всю повноту інформаційних інтересів в умовах постійних змін зовнішнього і внутрішнього середовища

Вимоги до якості інформації	**Характеристика**
Рентабельність	витрати на підготовку інформації не повинні перевищувати вигоди від її використання

Під надійністю розуміємо те, що облікова інформація повинна більш точно і об'єктивно відображати господарські процеси. Вона повинна бути неупередженою, тобто незалежною від різних чинників чи суб'єктивного підходу. Надійною вважається інформація, яку в будь-який час можна перевірити.

Не менш важливою вимогою є *рентабельність* інформації, яка відповідає принципу "вигода вища від витрат". Співвідношення "витрати – результат" в інформаційній сфері вважається однією з найбільш важливих характеристик облікової інформації. Обмеження "вигоди вищі від витрат" дозволяє встановити глибину облікової інформації і звітних даних щодо об'єкта дослідження. Відступ від цього принципу може призвести до появи надлишкової, непотрібної інформації, яка не впливає на прийняття рішень, або публікується у різних варіантах.

Отже, облікова інформація повинна характеризуватися високою якістю й ефективністю задоволення інформаційних потреб користувача. Це означає, що облікова інформація повинна містити мінімальну кількість показників, але задовольняти максимальне число її користувачів на різних рівнях управління. Інформація повинна бути необхідною і доцільною, що виключає зайві показники. Також необхідно, щоб облікова інформація формувалася з найменшими витратами праці і часу. Світовий досвід використання облікової інформації показує, що підвищення її якості може бути досягнуто шляхом дотримання принципів формування облікової інформації, а також через вдосконалення механізму регулювання та оцінки якості облікової інформації.

Список використаних інформаційних джерел

1. Куцик П. О. Концепція уніфікованої системи обліку і звітності в корпоративному управлінні : монографія / П. О. Куцик. – Львів : Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2017. – 417 с.

2. Бондар М. І. Бухгалтерський облік як інформаційна підсистема системи управління / М. І. Бондар // Вісник НУ «Львівська політехніка».– Серія: Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2012.– № 721. – С. 50–53.

3. Кузнецова С. А. Бухгалтерський облік в системі формування управлінської інформації : методологія та практика : монографія / С. А. Кузнецова. – Мелітополь : Таврійський державний агротехнологічний університет, 2007. – 297 с.

УДК 336.71:519.233.5

Примак Ю.Р.
аспірант кафедри обліку в кредитних
і бюджетних установах та економічного аналізу
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна

КОРЕЛЯЦІЙНО-РЕГРЕСІЙНИЙ АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ БАНКІВСЬКОЇ УСТАНОВИ ТА ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ

Для проведення комплексного узагальнюючого аналізу фінансового стану банку, в першу чергу необхідно визначити та дослідити фактори, що впливають на його надійність. Одним з ефективних способів дослідження та прогнозування фінансового стану банку є кореляційно-регресійний аналіз, в ході якого розробляються економетричні моделі. Використання кореляйно-регресійних моделей для факторного аналізу проілюструємо на прикладі аналізу процентних доходів та процентних витрат.

Найбільша частка в структурі доходів банку припадає на процентні доходи від надання кредитів і операцій з цінними паперами, а найбільша частка витрат припадає на сплату відсотків за депозитами:

- y1 – відсоткові витрати від фінансової діяльності;
- y2 – відсоткові доходи від фінансової діяльності.

В свою чергу на зміну цих двох результативних показників здійснюють вплив такі змінні: x1 – кошти клієнтів; x2 – кошти інших банків; x3 – інші залучені кошти; x4 – власний капітал банку; x5 – середня відсоткова ставка по депозитам; x6 – кредитний портфель; x7 – грошові кошти; x8 – кошти розміщені в інших банках; x9 – портфель цінних паперів; x10 – середня відсоткова ставка по кредитам.

Проведення регресійного аналізу за обраними показниками найкраще здійснювати за допомогою відповідного програмного забезпечення: Microsoft Excel та STATISTICA 10 фірми StatSoft для Windows [4]. Перелік факторів (змінних) був складений на основі фінансових даних офіційного сайту НБУ [2] та АТ «Ощадбанк» [3].

Багатофакторна лінійна економетрична модель у загальному вигляді матиме вигляд:

$$Y = a_0 + a_1 x_1 + a_2 x_2 + a_3 x_3 + \ldots + a_n x_n + u \qquad (1)$$

де Y — досліджувана (залежна) змінна; $x_i, \ldots, x_n$ – незалежні (фактори) змінні або спостереження; a_n — параметри моделі; u — випадкова складова регресійного рівняння [1, с.153].

З метою створення статистичної вибірки в розрахунках використовувались щоквартальні дані фінансової звітності по обраному банку за 5 років.

Незважаючи на значущість всіх змінних у регресійній моделі p-рівень<0.05. Коефіцієнт детермінації показує, яка частка дисперсії результативного показника пояснюється впливом предикаторів в побудованій моделі. Чим ближче R2 до 1, тим більша достовірність моделі.

Критерій Фішера (F-статистика) використовується для перевірки гіпотези при нульових значеннях коефіцієнтів регресії (тобто про відсутність якої б то не було лінійного зв'язку між результатом (Y) і сукупністю факторів).

В ході проведення багатофакторного аналізу була побудована така регресійна модель для процентних витрат:

1. $Y_1 = -908655+0{,}711x_1- 0{,}24x_4+0{,}764x_5 \quad R^2=0{,}9114$ (2)

(0,5151) (8,4226) (-2,8927) (8,8344)

Модель буде достовірною при *p*-рівень = 0,05, тоді як F = 48,01336 (3;14). Значення в дужках показують відповідний рівень t-статистик для кожного з факторів. Коефіцієнт детермінації R^2=0,9114, що показує адекватність побудованої моделі та свідчить, та що 91,14% змін структурі відсоткових витрат можна пояснити обраними показниками, які увійшли у модель.

В даному випадку при F = 48,01336, а p-рівні<0,00000, гіпотеза про відсутність лінійного зв'язку відхиляється. Отримані результати оцінки створеної моделі за параметром залишків лінійної регресії свідчать про її достовірність та можливість застосуванні в прогнозі.

За результатами кореляційно-регресійного аналізу рівняння регресії для $У_2$ (процентні доходи) має такий вигляд:

2. $Y_2 = -8193919+0{,}234x_6+0{,}851x_{10} \quad R^2=0{,}9866$ (3)

(-7,7417) (6,7085) (24,3726)

З отриманого рівняння по моделі 2, показано, що для опису особливостей складу та змін відсоткових доходів від фінансової діяльності банку враховано 98,66% показників. Про це свідчить коефіцієнт детермінації R^2, який дорівнює 0,9866. При F = 552,39, а p-рівні<0,00000, гіпотезу про відсутність лінійного зв'язку відхиляємо.

На основі проведеного дослідження можна зробити висновок, що кореляційно-регресійний аналіз це дієвий та ефективний інструмент не тільки для визначення поточного фінансового стану банківської установи, а і для його прогнозування. Відповідно цей вид аналізу можна використати, як одну з складових елементів для визначення рейтингу надійності банку. Тому метод

регресійного аналізу потребує подальшого дослідження та вдосконалення для адаптації до сучасної економічної ситуації в банківському секторі України.

Список використаних інформаційних джерел

1. Боровиков В.П. Нейронные сети. STATISTICA Neural Networks / В.П. Боровиков, 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Горячая линия - Телеком, 2008. — 392 с.
2. Офіційний сайт НБУ, [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: https://bank.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=123698
3. Офіційний сайт АТ «Ощадбанк», [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: https://www.oschadbank.ua/
1. Электронный учебник по статистике StatSoft, [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: http://statsoft.ru/home/textbook/default.htm

УДК 657.633

Редченко К. І.
д. е. н., професор
завідувач кафедри аудиту, аналізу та оподаткування
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна
Воронко Р. М.
д. е. н., доцент
професор кафедри аудиту, аналізу та оподаткування
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна

ВИМОГИ КОРИСТУВАЧІВ ІНФОРМАЦІЇ ДО СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ

Питання забезпечення ефективності системи внутрішнього контролю на підприємствах різних організаційно-правових форм власності, яке повинно вирішуватися із врахуванням вимог до її побудови і функціонування усіх зацікавлених сторін, давно є одним з найбільш дискусійних у вітчизняній економічній науці. Встановлення функціонального призначення контролю як засобу виявлення різних зловживань або відхилень від планів і директив керівництва вимагало визначення кількісних і вартісних показників, пов’язаних з фактами розкрадання чи неефективного витрачання ресурсів. Використання цих показників для оцінювання ефективності контролю є недостатнім, оскільки економічний ефект не є єдиним цінним результатом контролю, коли середовищу функціонування підприємств притаманні численні ризики, пов’язані з ринками технологій та інновацій, що швидко розвиваються. Побудова системи внутрішнього контролю повинна бути зорієнтована на максимальне задоволення вимог можливих користувачів.

У науковій літературі питання ідентифікації користувачів і суб’єктів

внутрішнього контролю компаній розглядається переважно з позиції неокласичної теорії фірми, основи якої були сформульовані ще в 1970-х роках у працях А. А. Алчіана, Х. Демсеца, М. С. Дженсена і В. Х. Меклінг. Пізніше вагомий внесок у вирішення проблеми оцінювання ефективності внутрішнього контролю зробили такі вчені, як В. В. Бурцев, Н. Г. Виговська, Е. М. Гутцайт, Г. М. Давидов, І. К. Дрозд, Є. В. Калюга, В. Ф. Максимова, Л. В. Нападовська, В. О. Шевчук та ін. Разом з тим нерозумінням сутності ключових результатів контролю як функції управління, яке простежується в наукових працях багатьох науковців актуалізує дослідження питання оцінювання внутрішнього контролю з позиції створеної цінності для зацікавлених сторін.

Неокласична теорія фірми характеризує організацію як юридичну фікцію, яка служить оболонкою для певного набору договірних відносин між людьми. Головною метою фірми є максимізація прибутку і для її досягнення власники наймають менеджерів, відповідальних за планування та здійснення виробничої діяльності. Менеджери фірми працюють в інтересах власників (акціонерів, інвесторів) і звітують перед ними. Відповідно, внутрішній контроль з позиції неокласичної теорії фірми створюється менеджментом в інтересах власників.

Кінцевим результатом контролю, з позиції окремих науковців, є надання користувачам інформації впевненості у її достовірності та відповідності заданим критеріям і виявлення причин її спотворення [1, с. 7], що сприяє прийняттю ними зважених рішень і формуванню довіри до інформації, що надається підприємством або організацією.

Р. В. Макєєв вважає, що найважливішими вимогами міноритарних акціонерів є відсутність корпоративного шахрайства, достовірна фінансова звітність, відповідність дій менеджменту компанії вимогам чинного законодавства. Для мажоритарних акціонерів і топ-менеджерів, навпаки, важливішою є “управлінська” (тобто операційна) ефективність. Причиною цього є певна специфіка вітчизняної економіки, де багато власників бізнесу неохоче розкривають інформацію про діяльність компанії і намагаються уникнути сплати податків [2, с. 19-20]. Така поведінка значною мірою пояснюється нерозвиненістю фондового ринку та браком дієвих ринкових механізмів залучення інвестицій в середній і особливо малий бізнес.

На розвинених ринках вимоги мажоритарних акціонерів переважно збігаються з вимогами міноритаріїв, зокрема в питаннях протидії шахрайству, прозорості фінансової звітності та дотримання норм законодавства. Разом з тим контроль діяльності компанії з боку мажоритарних акціонерів (власників) дозволяє отримувати додаткову, так звану “приватну” вигоду або “премію за контроль” [3]. Йдеться перш за все про додаткову цінність, що створюється для осіб, які безпосередньо або через підконтрольний менеджмент перевіряють діяльність компанії і мають можливість прямо впливати на її стратегію.

Крім акціонерів і менеджменту, істотні можливості визначати вимоги до системи внутрішнього контролю компанії мають й інші зацікавлені сторони,

такі як споживачі або державні регулятори. Ступінь впливу споживачів на корпоративну політику в багатьох компаніях дуже високий і характеризується певною послідовністю пріоритетів. І хоча система цінностей споживачів різними авторами описується по-різному, ми схильні погодитися з позицією Дж. О. Фредерікса і Дж. М. Солтера, які запропонували "пакет цінностей покупця", до якого належать: 1) ціна; 2) якість продукту; 3) якість обслуговування; 4) інноваційність; 5) корпоративний імідж [4]. Зазначені елементи "пакета" – це саме ті цінності, які є найбільш важливими для споживачів, і контроль за якими повинен забезпечуватися обов'язковими системами внутрішнього контролю будь-якої комерційної організації.

Практичні підходи до оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю на підприємстві завжди обумовлені цілями створення системи контролю та вимогами користувачів. Це означає, що не тільки сама система контролю повинна бути спроектована з урахуванням вимог зацікавлених осіб організації, але й показники ефективності контролю мають відображати їх інтереси і пріоритети.

Ми вважаємо, що у системі управління підприємством контроль одночасно є не тільки гарантом виконання нормативів, інструкцій, розпоряджень вищих органів тощо, але й інструментом виконання програм розвитку. У зв'язку з цим, ми акцентували увагу на тому, що головною метою контролю в управлінні розвитком підприємства є забезпечення еквіфінальності його функціонування [5, с. 286]. Щоб досягнути цієї мети контроль повинен виявляти ризики розвитку, інформувати зацікавлені сторони про зміни в системних характеристиках підприємства, надавати впевненість особам, які приймають рішення. Такий контроль буде створювати цінність для зацікавлених сторін і сприяти якісним трансформаціям у процесі розвитку підприємства.

Список використаних інформаційних джерел

1. Быстряков А. Я. Государственный финансовый контроль / А. Я. Быстряков. – М. : РУДН, 2011. – 271 с.

2. Макеев Р. В. Постановка систем внутреннего контроля: от проверок отчетности к эффективности бизнеса / Р. В. Макеев. – М. : Вершина, 2008. – 296 с.

3. Dyck A. Control Premium and the Effectiveness of Corporate Governance Systems / A. Dyck, L. Zingales // Journal of Applied Corporate Finance. – 2004. – Vol. 16. – No. 2-3. – P. 51-72.

4. Frederiks J. O. Beyond customer satisfaction / J. O. Frederiks, J. M. Salter // Management Review. – 1995. – Vol. 84. – No. 5. – P. 29-33.

5. Редченко К. І. Місце і роль контролю в управлінні розвитком підприємства / К. І. Редченко, Р. М. Воронко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнародний збірник наукових праць. – Житомир : ЖДТУ, 2013. – Вип. 2(26). – 334 с. – С. 280-295.

УДК 65.657

Рибакова Л.П.
к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку
Ужгородський торговельно - економічний інститут
Київського національного торгово-економічного університету
м. Ужгород, Україна
Югас Е.Ф.
к.е.н., доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Ужгородський торговельно - економічний інститут
Київського національного торгово-економічного університету
м. Ужгород, Україна

УДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

У сучасних умовах розвитку ринкових стосунків в Україні зростає роль і значення створення раціональних і ефективних систем управління в діяльності підприємницьких структур. При таких обставинах постає завдання формування необхідної ресурсної бази для управління виробничими процесами, вирішальну роль в утворенні якої грає управлінський облік, який не просто реєструє, узагальнює, контролює факти господарської діяльності, але і забезпечує користувачів усіх рівнів необхідною інформацією.

На нинішньому етапі функціонування економічних процесів управлінський облік, який сформувався на основі розділення загальної системи обліку, вимагає нового осмислення, перебудови і реформування.

Методологія і організація управлінського обліку розглядалися в різний час в роботах багатьох вітчизняних провідних вчених, таких як: Голов С.Ф., Завгородній А.Г., Карпенко О.В., Лень В.С.,Парти он Г.О., Фарион І.Д. та ін. У числі зарубіжних авторів слід виділити дослідження таких учених, як Аткинсон А.А., Каплан Р.С., Друри К., Хортрен Ч. та ін.

Автори зарубіжних видань з управлінського обліку після якісного поліпшення виробничого обліку почали розширювати його додатковою тематикою. Серед них, на нашу думку, особливої уваги заслуговують такі доповнення як ухвалення інвестиційних рішень, які відносяться до проблем фінансового менеджменту та введення системи планування і розміщення виробництва, елементів математичної теорії управління запасами.[1,3,7,9]

Представляє певний інтерес і спроба створення стратегічного управлінського обліку який практично не знаходить застосування при розробці стратегій підприємства, що значно підвищило якість управлінського обліку та його інформативність.

Негативний вплив на якість управлінського обліку робить несправедлива оцінка точності показників управлінського обліку. Якщо по відношенню фінансового обліку підкреслюється точність його показників, то при

характеристиці даних управлінського обліку застосовуються зовсім інші характеристики:

На шляху удосконалення управлінського обліку є певні перешкоди, які полягають в подоланні дискусійних проблем методології обліку і в необхідності організаційних заходів з підвищення його ефективності. Істотним гальмом поширення управлінського обліку в країні залишається відсутність чіткого визначення переліку складових цього обліку.

Як підкреслювалось більшістю авторів [2,5,6,8], управлінський облік створювався на основі виробничого обліку як одного з складових бухгалтерського обліку підприємства, для посилення дії облікових даних на систематичне зниження собівартості вироблюваної продукції, як чинника посилення конкурентоспроможності підприємства. При цьому слід враховувати і те, що в сучасних умовах комп'ютеризації управління підприємством на основі інформаційних технологій повинна формуватися єдина інформаційна система підприємства. Створення єдиної інформаційної системи дасть можливість накопичувати інформацію по усіх розділах управлінської діяльності і розвивати більш інтенсивно стратегічний облік. Стратегічний облік, в свою чергу стане запорукою розробки стратегічних планів і прийняття стратегічних рішень.

Подальше вдосконалення управлінського обліку на підприємствах доцільно здійснювати за напрямами:

по-перше, у визначенні управлінського обліку доцільно точніше позначити його призначення. Вважаємо слушним прийняти визначення [2], а саме: "управлінський облік є складовою частиною бухгалтерського обліку, що базується на обліку виробничих витрат і калькуляції собівартості вироблюваної продукції. Він доповнюється плануванням витрат і собівартості продукції, їх аналізом і розробкою проектів рішень по управлінню витратами підприємства. На нашу думку, таке визначення сприятиме розвитку стратегічного обліку і стратегічного планування на підприємстві.

По-друге, у доповненні завдань управлінського обліку підприємства на предмет виявлення резервів систематичного зниження собівартості вироблюваної продукції на основі створення підсистеми управління витратами підприємства. На нашу думку варто прийняти пропозицію [7,8], де пропонується щоб завдання управлінського обліку супроводжується рядом приватних завдань, зокрема виявлення витрат за центрами відповідальності в зіставленні з плановими завданнями та визначення розрахунковим шляхом змінної частини собівартості в цілому і по виробах для проведення аналізу взаємозв'язку витрат, обсягу виробництва і прибутку;

По-треттє, в організація обліку витрат і собівартості на основі принципів нормативного обліку виробництва. Нормативний облік, на нашу думку, в управлінському обліку досі не знайшло належного застосування.; - забезпечення точності даних обліку і аналізу собівартості продукції.

Рішення викладених проблем і здійснення пропозицій, на наш погляд, забезпечить підвищення ефективності управлінського обліку на підприємствах.

Список використаних інформаційних джерел

1. Аткинсон Э. А.,. Управленческий учет. - 3-е изд. / Пер. с англ. Э.А.Аткинсон, Р.Д.Банкер , Р.С. Каплан , М.С. Янг . - М, 2005. - 879 с. (352-410)
2. Голов С.Ф.Управлінський облік:підручник /С.Ф.Голов.-К.:ЦНЛ,2018.-400 с.
3. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебник / Пер. с англ. .\К.Друри. - М., 2003. - 1071 с. (684-981)
4. Карпенко О.В. Управлінський облік: навч.посіб./О.В.Карпенко, Д.В.Карпенко,.-К.:ЦНЛ,2012.-296 с.
5. Лень В.С.Управлінський облік: підручник/ В.С.Лень.-Тернопіль:Навчальна книга-Богдан,2015.-328 с.
6. Управлінський облік: навч.посіб/ Г.О.Партин, А.Г. Завгородній, Т.І.Свідрик та ін.-Львів:Львівська політехніка,2013.-280 с.
7. Управленческий учет /Роберт С.Каплан, Энтони А.Аткинсон, Раджив Д,Беккер и др..-М.::Экономика,2016.-890 с.
8. Фарион І.Д.Управлінський облік: підручник /І.Д.Фарион, Т.М.Писаренко.-Тернопіль:Навчальна книга, 2017.-792 с.
9. Хортрен Ч., Управленческий учет. - 10-е изд. / Пер. с англ. / Ч.Хортрен, Дж.Фостер, Ш. Датар . - СПб, 2005. - 1008 с. (866-922)

УДК 65.261

Рожелюк В.М.
д.е.н., доцент
доцент кафедри обліку в державному
секторі економіки та сфери послуг
Жукевич С.М.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку в державному
секторі економіки та сфери послуг
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

ДІАГНОСТИКА ОСНОВНИХ ФІНАНСОВИХ ДЕТЕРМІНАНТ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Зростання світової фінансово-економічної мережі призводить до появи нових властивостей в системі, які спричиняють зростання кількості і важкості криз в економіці:емерджментності, ефектів фінансового акселератора, значної кількості банкрутств і критичних процесів, що призводить до хаосу та невизначеності. Нестабільність і мінливість ринкової кон'юнктури, кризові

економічні, політичні та соціальні чинники ведення бізнесу, різноманітність ризиків ускладнюють діяльність підприємств. За таких умов актуальним є забезпечення дієвості бізнесу через досягнення стабільності та стійкості підприємства, завдяки чому створюються передумови для виконання основних цілей фінансового-господарської та комерційної діяльності. Відтак дедалі більшу увагу слід приділяти новим методам управління ведення бізнесу з використанням діагностики й оцінки основних критеріїв ефективної діяльності з метою забезпечення фінансово-економічної безпеки суб'єктів господарювання.

Не зупиняючись на тлумаченні дефініцій «фінансова безпека», «фінансово-економічна безпека», які висвітлюються в ряді публікацій та узагальнені нами як такий стан суб'єкта господарювання, за якого завдяки протидії негативному впливу зовнішніх, внутрішніх загроз і небезпек забезпечується його стабільний фінансовий стан й максимально ефективне функціонування в майбутньому [1].

Одночасно економічна безпека підприємства передбачає стійкий, стабільний розвиток, що досягається за допомогою ефективного використання усіх видів його ресурсів, а особливо фінансових[2].

Тому, можна стверджувати, що фінансова безпека є визначальною в економічній діяльності та забезпечується фінансовою стабільністю суб'єктів господарювання. Остання досягається ритмічною та ефективною діяльністю підприємства, управлінням та діагностикою основних фінансових детермінант, що визначають та впливають на економічну безпеку підприємства [3].

Тлумачення визначення слова «детермінант», яке налічує більше сотні визначень [4], набуває видозмінених трактувань після його застосування у різних сферах, зокрема і в економіці, що спричинене прогресуючою глобалізацією світової економіки. Слід зосередитись на тому що, «детермінант» (від лат. determinans визначальний) – це складова, компонент, визначник, причина, умова; домінуючий вплив чи головний чинник. Так, фінансовий детермінант – це комплексне поняття, яке характеризує чинник економічного процесу фінансового сектору визначеної економічної системи, який впливає на функціонування мікро та макро суб'єкту, або є його складовою [5].

Тобто, на рівні суб'єкта господарювання фінансові детермінанти ефективної діяльності, а відтак і економічної безпеки є складовими (чинниками) фінансової стабільності, які визначають фінансовий стан суб'єкта господарювання.

Основними ознаками фінансової стабільності підприємства є: фінансова стійкість, рентабельність, платоспроможність, кредитоспроможність, ліквідність і ділова активність. Вони і є фінансовими детермінантами, що повинні лягти в основу діагностики фінансового стану підприємства та прийняття необхідних управлінських рішень щодо його зміцнення з метою забезпечення економічної безпеки [6].

Однією із найважливіших характеристик діяльності кожного підприємства, є фінансовий стан підприємства, який характеризує ступінь його забезпеченості необхідними фінансовими ресурсами для здійснення господарської діяльності, раціональність їх розміщення та ефективність використання, спроможність підприємства фінансувати свою діяльність, фінансовими взаємовідносинами з іншими юридичними і фізичними особами, платоспроможністю та фінансовою стійкістю. На фінансовий стан підприємства впливає рівень збалансованості окремих структурних елементів активів і капіталу підприємства, а також рівень ефективності їх використання. Оптимізація фінансового стану є однією з головних умов фінансової безпеки та успішного його розвитку в майбутньому періоді. Так, задовільний фінансовий стан підприємства впродовж тривалого часу (трьох-п'яти років) засвідчує про фінансову стабільність суб'єкта господарювання на ринку товарів і послуг і забезпечує його фінансову безпеку. Водночас кризовий фінансовий стан підприємства свідчить про серйозну небезпеку й загрозу настання його банкрутства [7].

Зупинимося на розумінні діагностики як складової управлінського процесу. Первинне походження та розуміння терміну «діагностика» трактується у – перекладі з грецької – як розпізнавання стану об'єкта за прямими та непрямими ознаками. Діагностика передбачає визначення суті та особливостей проблеми на основі всеохоплюючого аналізу, застосовуючи певний набір принципів та методів його проведення.

Діагностика фінансових детермінант — це процес дослідження фінансового стану і основних результатів фінансово-господарської діяльності підприємства з метою виявлення резервів підвищення його ринкової вартості та забезпечення ефективного розвитку; це засіб накопичення, трансформації й використання інформації фінансового характеру [8].

Ключовим питанням для розуміння сутності та результативності фінансової діагностики є концепція господарської діяльності як потоку управлінських рішень для вкладення ресурсів із метою отримання прибутку. Саме отримання прибутку необхідне для збереження економічної життєздатності, можливості подальших вкладень капіталу та забезпечення фінансово-економічної безпеки підприємства. При цьому всю сукупність рішень щодо досягнення цієї мети може бути зведено до трьох основних напрямів — рішення щодо вкладення ресурсів; операції, що здійснюються за допомогою цих ресурсів; визначення структури фінансової діяльності. Вчасне та якісне забезпечення цих напрямів фінансових рішень визначає сутність фінансової діагностики.

Важливо усвідомлювати, що діагностика фінансових детермінант є методом пізнання фінансового механізму підприємства, процесів формування та використання фінансових ресурсів для його операційної та інвестиційної діяльності. Відтак її результат — оцінка фінансової стійкості підприємства, стану його майна, швидкості обертання всього капіталу та його окремих частин,

дохідності використаних коштів. А підсумком діагностування є підготовка висновків про нинішній стан об'єкта і прогноз його зміни у майбутньому та вплив на безпеку його діяльності.

Метою діагностики фінансових детермінант є всебічна оцінка фінансового стану підприємства, резервів його діяльності та ділової активності задля підвищення рентабельності та зміцнення комерційного розрахунку як основи стабільної роботи та забезпечення економічної безпеки підприємства.

Отже, систематична діагностика фінансового стану підприємства, його платоспроможності, ліквідності та фінансової стійкості необхідна ще й тому, що дохідність будь-якого підприємства і розмір його прибутку багато в чому залежать від його платоспроможності. Враховують фінансовий стан підприємства також банки при визначенні кредитоспроможності позичальника.

Список використаних інформаційних джерел

1. Рожелюк В.М. Жук Н.Т. Експрес-діагностика фінансового стану в системі управління безпекою підприємства / Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: матеріали міжнародної науково- практичної інтернет-конференції – Тернопіль: ТНЕУ, 2017. – с. 232-234

2. Бланк И.А. Управление финансовой безопасностью предприятия / И.А.Бланк. – К. : Эльга, Ника-Центр, 2004. – 784 с.

3. Жукевич С.М. Діагностика фінансово-економічної стійкості суб’єкта господарювання: концептуальний підхід / Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка».- №5-6 [63], Тернопіль, 2016, С.206-211

4. Словари и энциклопедии на Академике [Електронний ресурс]. – Режим доступу:http://dic.academic.ru/

5. Безус Р.М.Поняття «детермінант» та його значення в різних сферах / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=64121

6. Лучко М.Р., Жукевич С.М., Фаріон А.І. Фінансовий аналіз: навчальний посібник. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016 – 450с.

7. Рожелюк В.М., Хархут Н.М. Аналіз інноваційно-інвестиційної привабливості підпрємства./ В. Рожелюк, Н. Хархут // Економічний аналіз: зб. каф. екон. аналізу нац. екон. ун-ту. - Тернопіль , 2008.-вип. 2., с. 275-278.

8. Жукевич С.М., Кудлаєва Н.В. Діагностика фінансового стану в системі управління підприємством / Вісник Донбаської державної машинобудівної академії [Електроний ресурс]. – 2009. - № 1 (4Е). – с. 234 – 246. – Режим доступу http://www.nbuv.gov.ua

УДК 330.101

Федорович Р.В.
к.е.н., професор,
завідувач кафедри промислового маркетингу
Тернопільський національний технічний університет ім. І. Пулюя
м. Тернопіль, Україна
Ціх Г.В.
к.е.н., доцент
декан факультету економіки та менеджменту
Тернопільський національний технічний університет ім. І. Пулюя
м. Тернопіль, Україна

ДИФЕРЕНЦІАЦІЯ АНАЛІЗУ В УМОВАХ РОЗВИТКУ РИНКОВОЇ ЕКОНОМІКИ

Створення основ ринкової економіки в Україні докорінно змінює виробничі і фінансові відносини підприємств всіх форм власності, оскільки всі вони починають працювати за вимогами і законами ринкової економіки. Серед сукупності причин, що призвели до зниження ефективності виробництва, слід відзначити знецінення ролі економічного аналізу як функції управління і основного знаряддя в пошуку шляхів виходу з кризи, підвищення ефективності господарювання.

Економічний аналіз є наукою з досить складною структурою, що пояснюється особливостями об’єкта дослідження - господарсько-фінансової діяльності підприємства.

Щоб грамотно керувати виробництвом, активно впливати на формування показників господарської та фінансової діяльності, необхідно постійно мати дані про його стан, а також зміни, що у ньому проходять. Вона тісно пов’язана з недостатніми знаннями ринкових відносин, методів управління з метою забезпечення виживання і успішного функціонування підприємств в умовах господарського ризику, мінливого і часто невизначеного зовнішнього середовища.

За цих умов зростає роль економічного аналізу як спеціального виду економічних досліджень, спрямованих на виявлення причинно-наслідкових зв’язків в економічних процесах з метою обґрунтування оптимальних управлінських рішень, пов’язаних з режимом стійкого функціонування підприємства. Його практичне значення визначається тим, що суб’єкти господарської діяльності мусять вписатися в ринкову систему, де важливу роль відіграють ціни, затрати, попит і пропозиція, конкуренція та ін. Тому вони повинні по-новому підходити до управління своєю діяльністю, адже дані економічного аналізу є визначальною інформацією для управління підприємством і прийняття оптимальних управлінських рішень.

Управління – це особливий вид людської діяльності, орієнтований на свідому організацію виробництва на всіх стадіях розширеного відтворення.

Управління як система складається з двох підсистем: керуючої (суб’єкт управління – керівні органи) і керованої (об’єкт управління – виробництво).

Керуюча підсистема виробляє мету і програму функціонування керованої підсистеми, контролює і регулює господарські процеси. Це обумовлює її активну роль у системі управління. Вона виконує певний набір функцій. Єдиної класифікації функцій управління немає, однак найбільш розповсюдженими вважають: планування, облік, контроль, аналіз і регулювання.

За допомогою планування складається програма ефективного функціонування об'єкта управління з досягнення ним поставленої мети; облік відображає фактичний стан об'єкта на певний момент часу; контроль спостереження за керованим об'єктом; аналіз дає кількісну і якісну оцінку змінам, що проходять у керованому об'єкті відносно заданої програми. З його допомогою вибираються варіанти управлінських рішень, спрямовані на усунення причин негативних відхилень і створення сприятливих умов для розвитку прогресивних явищ, розкриваються невикористані чи додатково виявлені резерви, залучення яких дозволить або прискорити розвиток керованого об'єкта, або перевести його на більш ефективний режим функціонування. Регулювання полягає у видачі керуючих дій, тобто у підтриманні об'єктів аналізу у необхідному стані на основі використання результатів аналізу.

Отже, прийняте управлінське рішення визначатиметься глибиною, якістю і своєчасністю проведеного аналізу, тобто чим він детальніший, тим раціональніше управлінське рішення. Цим визначається суть аналізу як функції управління, як одного із видів управлінської діяльності.

Необхідно розрізняти «економічний аналіз» як функцію управління і «економічний аналіз» як науку. Ця відмінність полягає у тому, що завданням функції управління - організація і використання такої системи економічного аналізу, яка б забезпечувала наукове управління виробництвом, а завдання науки – розробка методології і методики його проведення.

Економічний аналіз тісно пов'язаний зі всіма функціями управління і забезпечує їх виконання, а тому є всезагальною функцією управління. Так, реалізація функції планування неможлива без економічного аналізу. Кожне підприємство в умовах ринкових відносин повинно починати свою діяльність з науково обґрунтованого бізнес-плану. Без нього неможливо привернути акціонерів, інвесторів, нереальним є отримання кредитів. Тому виконання функції планування вимагає вивчення ринку, оцінки незадоволених потреб споживачів, виявлення їх смаків і вподобань, отримання відомостей про головних конкурентів, про якісну характеристику запропонованої ними продукції, вивчення каналів збуту продукції і т.д. На основі цих даних планують обсяг продукції, розраховують її орієнтовну ціну, очікувану величину прибутку, а відтак і всі основні показники діяльності.

Здійснення функції обліку передбачає теж застосування економічного аналізу з метою його вдосконалення, підвищення аналітичності. Вимоги аналізу враховуються при розробці плану рахунків, форм звітності, дозволяють

раціоналізувати схеми документообігу. З допомогою аналізу реалізується контрольна функція обліку.

У процесі здійснення контролю використовуються методи і прийоми економічного аналізу.

Функція регулювання у керуючій підсистемі сприяє прийняттю оптимального управлінського рішення на основі результатів аналізу

Прийняття оптимальних управлінських рішень перетворилося зараз у дуже важливу проблему. Економістами розробляється теорія управлінських рішень, що є одним із розділів науки управління.

Порівняння ролі теорії прийняття рішень і економічного аналізу у процесі управління дає можливість зробити висновок про їх подібність. Однак розвиток теорії прийняття рішень і економічного аналізу є підходом до одного і того ж аспекту управління – обґрунтування управлінських рішень, - з двох сторін – абстрактної і конкретної.

Економічний аналіз бере участь у всіх етапах процесу прийняття управлінського рішення і сприяє покращенню управлінської діяльності. Теорія ж прийняття управлінських рішень розвивається в основному в абстрактно-теоретичній (математичній) формі. А це перешкоджає її широкому використанню у практиці управління.

Проблема поєднання теорії прийняття управлінських рішень з економічним аналізом розглядається з точки зору необхідності застосування математичних методів з аналітичною метою. Вже існує галузь науки, яка претендує на подібний синтез – це дослідження операцій.

Вищевикладений підхід виключає трактування процесу управління як вольового акту керівників. Звичайно, велике значення має досвід практичної роботи і ерудиція керівників, що дозволяє їм приймати грамотне управлінське рішення. Але це швидше окремі випадки, аніж закономірності. Для прийняття правильного управлінського рішення необхідне його аналітичне обґрунтування.

У минулому більшість суб’єктів господарювання могли успішно функціонувати, звертаючи увагу в основному на повсякденні внутрішні проблеми. Однак, прискорення змін у навколишньому середовищі, поява нових запитів та зміна позицій споживача, посилення конкуренції, інтернаціоналізація бізнесу, розвиток інформаційних мереж, які роблять можливим дуже швидке розповсюдження та отримання інформації, широкий доступ до сучасних технологій призвели до різкого зростання значення стратегічного аналізу.

Підводячи підсумки вище викладеного, можна стверджувати, що економічний аналіз – це вид управлінської діяльності, всезагальна функція управління, що передує прийняттю управлінських рішень і зводиться до їх обґрунтування на основі наявної інформації.

УДК 657. 1: 65.012

Шеверя Я.В.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ "Ужгородський національний університет"
м. Ужгород, Україна

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ В СИСТЕМІ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА

На сучасному етапі розвитку ринкових відносин ефективне стратегічне управління є основою сталого розвитку діяльності підприємства у довгостроковій перспективі. Тому дослідження, спрямовані на розробку і удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності, як інформаційного джерела для розрахунку комплексних аналітичних і стратегічних показників на сьогодні є дуже актуальними і дозволяють підприємству вірно обрати і реалізувати на практиці ефективну стратегію господарювання. Це у свою чергу ставить нові вимоги до організації і методики визначення та розкриття переліку ключових показників на основі бухгалтерської і прогнозної звітності. Агреговані ключові показники визначають якість прийняття стратегічних управлінських рішень у поєднанні з достовірною інформацією ретроспективного характеру.

Слід зауважити, що придатність визначених прогнозних показників на основі елементів фінансової звітності для прийняття стратегічних рішень у такому випадку призводитиме до того, що вони не будуть у повній мірі відповідати традиційним якісно-інформаційним характеристикам облікової інформації, так як така інформацію носитиме прогнозний, імовірнісний, розрахункових характер і базуватиметься на професійних судженнях та обліково-аналітичних оцінках і розрахунках.

Для вирішення наведеної проблеми зусилля науковців та практиків необхідно спрямувати на гармонізацію інформаційних потреб користувачів, які приймають довгострокові рішення в межах стратегічного менеджменту та вимог до фінансової звітності, які дозволяють у повній мірі задовольнити такі потреби.

Оскільки прийняття стратегічних рішень вимагає розширеного та специфічного інформаційного забезпечення інформаційних потреб користувачів, слід використовувати комплексний інтегрований підхід та ефект синергії, результати яких повинні визначатися у процесі поєднання стратегічно орієнтованої системи організації і ведення бухгалтерського обліку та складання і подання фінансової звітності, системи перспективного аналізу у процесі управління та механізму обґрунтування альтернативних, вибору і прийняття ефективних стратегічних рішень. Ключовим способом досягнення такого ефекту є гнучкий підхід до вибору джерел інформаційного забезпечення для стратегічного управління діяльністю підприємства, і він повинен гармонізувати загальноприйняті елементи методу бухгалтерського обліку, принципи

складання та подання фінансової звітності, якісні характеристики обліково-звітної інформації з основними складовими та вимогами до інформаційного забезпечення прийняття рішень стратегічного характеру.

Для кращого розуміння та встановлення ролі обліково-звітної інформації у системі стратегічного управління, визначимо обліковий зміст стратегічного управління і його складові відповідно до сучасного бачення. Отже, стратегічне управління (стратегічний менеджмент) можна визначити як процес управління діяльністю підприємства, який спрямований на аналіз та оцінку діяльності підприємства, формування і затвердження основних стратегічних цілей для забезпечення ефективності господарської діяльності в довгостроковій перспективі. Невід'ємною складовою стратегічного управління є тісний зв'язок з системою бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які забезпечують цифровий опис бізнес-процесів та формують масив інформації для подальших розрахунків, вимагаючи змін у напрямку їх уніфікації, а саме:

- забезпечення підприємства інформацією про тенденції розвитку та оцінку змін попиту і пропозиції на ринку, цінову політику, частку ринку, що у кінцевому випадку призведе до фактичної спрямованості оперативних управлінських і маркетингових рішень на забезпечення стабільності обраної стратегії підприємства [1, 2];
- розробки ключових показників ефективності, які будуть визначальними у процесі прийняття стратегічних рішень та ґрунтуватимуться на відповідних досягнутих і прогнозних показниках, що наведені у формах бухгалтерської звітності (фінансової та управлінської) [3, с. 15];
- визначення системи та методів формалізованої обробки аналітичних показників у системі обґрунтування і прийняття стратегічних управлінських рішень;
- використання методів моделювання і побудови факторних моделей, що дозволять визначити наслідки прийнятих стратегічних рішень, і за необхідності, їх поточного або стратегічного коригування.

Розробка облікової моделі стратегічного управління діяльністю підприємства включає п'ять основних етапів:

- аналіз варіантів альтернативних стратегічних рішень;
- обґрунтування одного з обраних варіантів та детальний цифровий опис усіх бізнес-процесів, що з ним пов'язані;
- спрямування сукупності управлінських дій на досягнення економічного обґрунтування стратегічних результатів від практичного впровадження обраного варіанту альтернативного рішення;
- оцінка ефективності прийняття стратегічного рішення [4, с. 852];
- контроль відповідності досягнення фактичних показників діяльності підприємства прогнозним показникам у межах обраної стратегії.

У результаті проведених досліджень також встановлено, що система інформаційного забезпечення стратегічного управління підприємством на

основі облікової та звітної інформації повинна забезпечити надання цифрового масиву даних, який є релевантним для прийняття поточних і тактичних управлінських рішень у межах реалізації і досягнення поставлених цілей стратегічного характеру. Цілком логічно, що стратегічне управління діяльністю підприємства ґрунтується на цифровому масиві облікової інформації, обліково-аналітична обробка якої визначає ключові параметри діяльності підприємства, згруповані за однорідними показниками у формах фінансової звітності та за показниками фінансово-економічного аналізу. Основною метою обліково-аналітичної обробки інформації про господарські операції підприємства для інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту є формалізований механізм обробки релевантного інформаційного масиву даних, що є визначальними на шляху прийняття ефективних управлінських рішень стратегічного характеру. Успішне досягнення такої мети дозволить забезпечити ефективне функціонування підприємства у довгостроковій перспективі.

Підсумовуючи основні результати дослідження, слід зазначити, що визначальними кроками на шляху побудови системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в системі інформаційного забезпечення стратегічного управління діяльністю підприємства є саме розробка основних етапів реалізації моделі стратегічного менеджменту підприємства. На кожному з цих етапів повинна бути інтегрована система бухгалтерського обліку і фінансової звітності таким чином, щоб забезпечувати належну інформаційну підтримку реалізації кожного елементу моделі стратегічного управління діяльністю підприємства.

Список використаних інформаційних джерел

1. Бруханський Р. Ф. Облік і аналіз у системі стратегічного менеджменту аграрного підприємництва : монографія / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 384 с.
2. Бруханський Р. Ф. Побудова методики стратегічного управлінського обліку на підприємствах / Р. Ф. Бруханський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 9. – С. 27-36.
3. Гуцайлюк З. В. Прогнозний (стратегічний) облік і сучасні проблеми розвитку теорії бухгалтерського обліку / З. Гуцайлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 2. – С. 14-19.
4. Друри К. Управленческий и производственный учет. Учебник [Текст] Перевод. с. англ. / Друри К. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 1071 с.

УДК 657

Щитова Н.С.
аспирант кафедры «Экономика строительства»
Белорусский национальный технический университет
г. Минск, Республика Беларусь

ОЦЕНКА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ В УСЛОВИЯХ КРИЗИСА

В условиях рыночных отношений стабильная деятельность в строительстве в первую очередь зависит от финансовой обстановки в стране.

В настоящее время строительные организации оказались в затруднительном положении. Экономический кризис в Республике Беларусь существенно отразился на строительном бизнесе. Отмечается ухудшение финансовой ситуации, падает спрос на услуги строительных организаций, снижается физический объем выполняемых строительных работ.

По официальной статистике за последние годы с рынка ушло около 20% компаний. Из функционирующих предприятий каждая четвертая строительная организация является убыточной [1]. В сложившихся на сегодняшний день условиях у большинства строительных организаций получение прибыли отходит на второй план, основной задачей является поддержание жизнеспособности, сохранение организации, которое сводится к выполнению минимального объема строительных работ, достаточного лишь для выплаты заработной платы сотрудникам. Все это ведет к снижению ликвидности строительных организаций, их платежеспособности.

Строительная отрасль по самому характеру своей деятельности требует крупных и долгосрочных инвестиций со стороны заказчика-застройщика. Кроме того возведение объектов всегда сопряжено с рисками – изменение договорной цены, срывы сроков ввода объектов в эксплуатацию. Всё это в свою очередь сказывается на инвестиционной привлекательности. В кризисный период спад инвестиционной активности обостряется. Доходы субъектов экономической деятельности снижаются. В сложившихся условиях домашние хозяйства откладывают покупку жилья «на потом». Большинство инвесторов стремится как можно быстрее выводить свои активы из оборота или же вливать капитал в краткосрочные проекты. Застройщики держатся выжидательной стратегии, и новые проекты стараются не начинать. Участники рынка с особой тщательностью подходят к реальным инвестициям и заинтересованы в сотрудничестве с надежной строительной организацией.

При проведении конкурсов, торгов, тендеров характеристика деловой состоятельности и надежности организации становится на одну ступень с ценой предложения. Обоснованная оценка надежности способствует росту доверия к строительным организациям как со стороны инвесторов - физических лиц, так и со стороны кредиторов - банков, как со стороны поставщиков и прочих

партнеров, так и со стороны власти. Все это определяет актуальность поставленной задачи по разработке механизма оценки надежности белорусских организаций, осуществляющих деятельность в строительстве.

Реестры строительно-монтажных организаций с основными параметрами деловой и финансовой деятельности, уровнем их надежности необходимы, прежде всего, для установления контактов, а методические рекомендации с едиными правилами определения надежности организаций могут стать универсальным для всех органов власти при решении таких задач, как предоставление лицензий, оказание государственной поддержки, включение в инвестиционные программы [2].

В настоящее время в строительстве недостаточно разработаны методы экономического анализа, оценки надежности и разработки мероприятий, направленных на повышение эффективности строительного производства. Оценка деятельности строительных организаций в Республике Беларусь сводится, как правило, к фиксированию определенного набора показателей в конкретный момент времени и сравнению полученных результатов с базисными значениями[3]. Однако анализ ситуации на предприятии, направленный только на установление самого факта несоответствия определенных показателей нормативным значениям, не даст полной картины деятельности строительной организации и не позволит выявить «ненадежные» участки, негативно влияющие на возможность достижения целей в процессе производственно-хозяйственной деятельности, и принять оперативные меры по устранению выявленных отклонений. Кроме того особое значение приобретает проблема преодоления конфликтных и кризисных ситуаций, в которые попала строительная организация.

Необходима разработка такого подхода, который позволял бы своевременно оценить состояние производственно-хозяйственной деятельности строительной организации, принять адекватные меры при возникновении отклонений ее основных параметров от заданных значений, установить очередность устранения проблем, обеспечивая надежность производственного процесса.

Список использованных информационных источников

1. Национальный статистический комитет Республики Беларусь [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://belstat.gov.by/. – Дата доступа: 18.03.2016.

2. Методика определения надежности и устойчивости организаций строительного комплекса Красноярского края, утвержденная решением Экспертного совета Союза строителей Красноярского края// http://www.sibdom.ru/article.php?id=79УДК929.713

3. Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.pravo.by/. – Дата доступа: 18.03.2016.

4. Шардин, В.И. Методы организационного обеспечения стабилизации и развития инвестиционно-строительного комплекса России : автореф. дис. … канд. экон. наук : 08.00.05 / В.И. Шардин; С.-Петерб. ун-т экономики и финансов – СПб., 2007. – 21 л.

УДК 657

Ямборко Г.А.
к.е.н, доцент
професор кафедри обліку в бюджетних і
кредитних установах та економічного аналізу
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна

РОЗВИТОК, ТАКСОНОМІЯ ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ УКРАЇНИ

Процес глобалізації світової економіки та входження України до Європейського Союзу сприяють розвитку інвестиційного клімату держави, регулятивних інститутів у бюджетній, банківській, фінансовій сферах, корпоративного управління та конкурентоспроможності вітчизняних підприємств на європейському ринку. Вихід вітчизняних підприємств на міжнародні ринки капіталу вимагає розвитку фінансової звітності шляхом запровадження МСФЗ та узгодженості законодавства України із Директивами ЄС, які визначають загальні вимоги щодо змісту та порядку подання фінансових звітів. Нагадаємо, що Європейський Парламент ще у 2008році, ухваливши резолюцію зазначив про обтяжливість вимог до бухгалтерського обліку для малих, середніх та мікропідприємств та започаткував зміни щодо регламентації та розвитку фінансової звітності підприємств країн Європейського Союзу. Сучасний розвиток фінансової звітності суб'єктів господарювання країн ЄС здійснюється у відповідності Директиви № 2013/34/ЄС Європейського парламенту та Ради ЄС від 26 червня 2013року «Про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов'язані з ними звіти певних типів компаній», що вносить зміни або скасовує ряд попередніх Директив. У прийнятій Директиві ЄС пояснюється, що для захисту акціонерів, учасників та третіх сторін вкрай важливо узгодити національні норми держав – учасниць ЄС, щодо подання та змісту щорічної фінансової звітності та звітів про управління деяких типів підприємств з обмеженою відповідальністю, а також бази оцінки, що використовуються у цих звітах, та порядок їх оприлюднення. Зазначимо, що на відміну від постанови чи

рішення, інструментів прямої дії, директива запроваджується через національне законодавство та зобов'язує державу - члена у певний термін вжити заходів, спрямованих на досягнення визначених у ній цілей. Важливість узгодження порядку розкриття інформації у фінансовій звітності у законодавстві різних країн пояснюється тим, що підприємства можуть здійснювати діяльність у декількох державах – членах, а такі підприємства надають третім сторонам гарантії лише в сумі, що не перевищує суми чистих активів [1, с.1]. Варто зазначити, що Директива ґрунтується на принципі «спочатку подумай про мале», який сприяє послабленню адміністративного тягаря для малих підприємств та дозволяє вимагати обмеженого розкриття інформації у додаткових до обов'язкових приміток. Насамперед розкриття додаткової обмеженої інформації стосується випадків, коли на державному рівні використовується єдина система подання звітності, а ці відомості вкрай необхідні для адміністрування і нарахування податків. Водночас вимоги окремих країн до розкриття інформації у фінансовій звітності середніх та великих підприємств можуть перевищувати мінімальні, які передбачені в Директиві. Імплементацію законодавства України і ЄС щодо оновлення інструментарію формування і подання фінансової звітності суб’єктів господарювання, засвідчує прийняття Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо удосконалення деяких положень), який набрав чинності з 1січня 2018року, окрім окремих положень щодо оприлюднення річної фінансової звітності, які набувають чинності з 01.01. 2019року[2]. Зміни у законодавстві України щодо порядку звітування і складу фінансової звітності суб’єктів господарювання, з виокремленням вимог до малого і особливо мікро підприємництва, підпорядковані рекомендаціям Стратегії «Європа 2020», яка спрямована на скорочення адміністративних процедур та покращення умов для здійснення підприємницької діяльності та на сприяння інтернаціоналізації суб’єктів малого підприємництва. У відповідності до загального підходу щодо регулювання підприємницької діяльності, з врахуванням рекомендацій Директиви, Законом України встановлено нові критерії класифікації підприємств на групи. Визнання мікропідприємства, малих, середніх і великих підприємств та межі розмежування між ними встановлено за показниками фінансової звітності, зокрема: балансової вартості активів, чистого доходу від реалізації продукції та середньої кількості працівників протягом фінансового року. Вважається, що встановлені критерії забезпечують отримання об'єктивної інформації про розмір підприємства при умові дотримання щонайменше двох із них. У відповідності вимогам оновленого законодавства України та Директив ЄС щодо бухгалтерського обліку, суб’єкти господарювання зобов'язані надавати фінансову звітність з врахуванням класифікації на групи.

Вплив сучасних процесів розвитку держави на формування фінансової звітності під впливом запитів інформаційного суспільства набуває зростаючого

значення. Законом [2] вводиться нова категорія – це підприємства, що становлять суспільний інтерес, до яких відносяться великі підприємства та підприємства емітенти, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім мікро та малих підприємств). Встановлена Законом класифікація підприємств на групи зумовлює варіативність змісту, структури і форм фінансової звітності, а для окремих груп змінює відповідно і вимоги щодо організації бухгалтерського обліку. Зокрема, фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності «МСФЗ) подаватимуть: підприємства, що становлять суспільний інтерес в т.ч. всі великі підприємства, публічні акціонерні товариства, підприємства, що здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення, підприємства, що здійснюють діяльність у сфері надання фінансових послуг. Водночас підприємства, які класифікуються, як великі та середні підприємства разом із фінансовою звітністю (включаючи консолідовану) зобов’язані подавати «Звіт про управління». Як зазначено в статті 19 Директиви ЄС «Звіт про управління» містить достовірний огляд розвитку, діяльності та стану підприємства, а також опис основних ризиків і невизначеностей. Огляд має бути збалансованим і комплексним аналізом розвитку, діяльності та стану підприємства, відповідно до розміру і складності бізнесу та подаватися в обсязі, необхідному для розуміння розвитку, діяльності та стану підприємства, включає як фінансові, так і там, де це необхідно, не фінансові основні показники щодо певного виду діяльності, зокрема інформацію екологічного та соціального характеру[1, с.3]. Таким чином, звіт про управління містить фінансову та не фінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності.

Оновлену форму звітності «Звіт про платежі на користь держави», який містить деталізовану інформацію про податки, збори та інші платежі підприємств, належні до сплати на користь держави зобов’язані подавати підприємства, що здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення, або заготівлю деревини і при цьому становлять суспільний інтерес.

Принагідно зазначимо, що удосконалено порядок подання та оприлюднення фінансової звітності (у тому числі для підприємств, які застосовують МСФЗ) в єдиному електронному форматі зобов’язавши підприємства надавати копії фінансової звітності за запитом юридичних і фізичних осіб. Державам-членам ЄС рекомендується розвивати системи електронного оприлюднення інформації, що дозволяють підприємствам подавати облікові дані, у тому числі обов'язкову фінансову звітність, лише один раз і у формі, яка надає користувачам можливість простого доступу і зручного користування даними. Проте такі системи не повинні бути обтяжливими для малих і середніх підприємств. У відповідності вимогам законодавства України

фінансова звітність за МСФЗ має подаватися в електронному вигляді на підставі таксономії фінансової звітності за єдиною формою, затвердженою Міністерством фінансів. Так, відповідно до Закону [] підприємства, що становлять суспільний інтерес, повинні складати та подавати фінансову звітність органам державної влади за міжнародними стандартами в єдиному електронному форматі вже з 2019 року. Таксономія фінансової звітності сприятиме коректній підготовці фінансової звітності, а регуляторам процесу обробки і аналізу інформації з врахуванням переваг системи, яка базується на стандарті XBRL, зокрема швидкість і автоматичність формування звіту, можливість аналізу показників звітності у відповідності запитам користувачів.

Таким чином, інтеграція України до Європейського Союзу потребує імплементація європейського і вітчизняного законодавства щодо розвитку фінансової звітності суб'єктів господарювання України. В умовах формування єдиного інформаційного простору важливим є формування і подання фінансової звітності різних груп підприємств з врахуванням запитів користувачів та удосконалення процесу її подання.

Список використаних інформаційних джерел

1. Директива 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради Європейського Союзу від 26 червня 2013 року «Про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов'язані з ними звіти певних типів компаній, що вносить зміни до Директиви 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради та скасовує Директиву Ради 78/660/ЄЕС і 83/349/ЄЕС Режим доступу: https://minjust.gov.ua
2. Закон України «Про внесення змін до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" щодо удосконалення деяких положень» [Електроний ресурс]: Режим доступу : zakon.rada.gov.ua/go/2164-19
3. Закон України «Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу» від 18.03.2004р. [Електроний ресурс]: .Верховна рада України - Режим доступу : zakon.rada.gov.ua/go/1629-15
4. Директива 2014/95 / ЄС Європейського парламенту та Ради від 22.10.2014 року, що вносить поправки до Директиви 2013/34/ЄС « Щодо розкриття нефінансової та різноманітної інформації деякими великими підприємствами і групами» Режим доступу: ifrs.ligazakon.ua/ua/magazine_article/FZZ00125

НАПРЯМ 3
ОПОДАТКУВАННЯ, ЗВІТНІСТЬ І АУДИТ: СУЧАСНИЙ СТАН І ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

УДК 33-2964

Ambrozy M. M.
PhDr. PhD., Vice-Rector for Science
Research and International Relationship
International Business School of ISM Slovakia in Prešov

SELECTED ISSUES OF CAUSALITY IN ECONOMICS

Causality in science and philosophy is understood in different ways, therefore, first of all, it is necessary to define terminologically the semantic and denotative aspects of the concept. We consider this necessary for the further use of this term in our study. For the first time in the European context, the system of causality can be said in connection with Aristotle. As is known, Aristotle distinguished four causes: matter, form, action and purpose. Scholasticism and neo-scholasticism did not add to the understanding of the cause of anything substantial, even in the case of John of St. Tomas who also dealt with this issue.

It is necessary to distinguish between scientific knowledge of the world, the life of the human community and the field of economics. The roots of cognition in the first area go back to the causal ontology, where the contradictoriness of reality (falsification) represents a certain knowledge (that which does not correspond to reality). If a contradiction is not revealed, everyone has the right to consider these statements as a basis for further development of assumptions. Any willful deviation from this direction should be considered unscientific.

Therefore, it is necessary to thoroughly consider what causality in the economy means. Causality can only be associated with individual events. It is impossible to combine it with statistical estimates. In specific circumstances, many different factors come into force that can not be taken into account, since they relate to a specific individual. The management system can not remain constant, it must take into account the situation that is changing in development. In the theoretical economy, the voices of those who are hostile to the use of the causal-ontological principle in explaining economic phenomena begin to sound. Such prejudice will have consequences contradicting empirical evidence. The theoreticians of the economy treat ambiguity with regard to the problem of causality. In general, most economists advocate the principle of causality in theoretical economic thought.

A real problem can arise with aggregated variables. Nevertheless, economists can explain these variables without any serious discrepancies in accordance with the

principle of causality. The economy is looking for solutions based on models with representative agents. Individual units are also determined with respect to aggregates, in which case the cause can be guessed. The next problem may be a large number of estimated and, accordingly, significant conditions that can actually manifest themselves, and this makes it difficult to determine the cause already at the theoretical level. In the natural sciences it is easier to discover the cause, in the economy it is possible to neglect causality, which has a temporary conditioning. As applied to the economy it is possible to accept only his criticism of the erroneous judgment post hoc, ergo propter hoc. To this responds from the standpoint of the methodology of science H. Poincare. On the other hand, while Hume stressed the asymmetry of the possibility of discovering cause and effect, in the sense of its one-pointedness, the economy allows symmetry in this case: the cause can in fact be a result simultaneously. If the investigation comes instantaneously, we are talking about a simultaneous causality, which contradicts Hume's assertion that the cause is the cause of the result. In the economy, meanwhile, it often appears that the reason must be long-term to produce a result, if the price of oil is to grow in the short term, nothing will happen, but if in the long run it will cause the growth of many prices. Sustainable, responsible financial investment or positive-influence investing has its cause in ethical value investing. Many investors are asking for support, appreciation and visibility of business entities at home and abroad [10, p. 197]. Another problem in the economy is the interdependence of the quantities. The problem is related to the relationship of interdependence and causality.

Although causal explanations in economics are used quite often, it remains relevant fact that economic theories contradict each other, many interpretations of the causes of events are often stated quite the opposite. Hence the dispute about the specific provisions of economic theory between individual schools and, consequently, the dispute about the search for reasons. Neglect of the influence of an unknown cause is also possible in the economy, as pointed out by the above-mentioned H. Poincare. Economic statistics demonstrate common features in the field of problems of causality with the statistical division of physics. A key role here is played by probability theory, as already indicated by Granger's causality tests. In these tests, it is determined which connection exists between the variables in question. If we add the history of X and Y to the variable X within the limits of the action on Y, then it is easier to explain the relationship between X and Y within the probability, then the causal relationship will be actual until X acts, which increases the probability of detecting Y.

The problem of causality is connected with modeling. The problem can, from the position of causality, arise with a dynamic model containing a time factor, since such a model does not allow to simulate the reality from the point of view of the possibility of forecasting. For this reason, dynamic models are not a direct reflection of objective economic reality, but only simulated situations. Including, and therefore

imitating a possible reality, follows in dynamic models, since real economic systems are subject to the principle of causality.

Discrediting causality not only in the natural sciences, but also in the economy is clearly pointless. Even the most complicated statistical situations in the economy can not exclude causality. Aggregate values, more conditions, and hidden variables are more of a scientific problem than an excuse for excluding causality from the economy. The accuracy of the economy is not violated in mathematical models, where causal relationships are simply a priori taken into account, while in real-world models, realistic situations must be simulated.

List of uses sources:

1. Andrášik, L. (2014) Using Softbots on Cultivation Economic Knowledge, In: *Ekonomický časopis 62 (08)*, 2014, ISSN pp. 861 - 881

2. Dimoschakis, S., Kouthouris, Ch.(2013) Hellas 2010-2011: Economic crisis and Quality of Life, In: *Hellenic Journal of Sport & Recreation Management Volume 10 (2)*, ISSN 1791-6933, pp. 1 – 19

3. Hvizdová, E., B. Balogová (2016) *Creative industry of selected handicrafts in Eastern Slovakia*. Mainz : Logophon Verlag GmbH, ISBN 978-3936172-47-8.

4. Karaba, M., (2017) *Revolutionary Theories of Scientific Progress*, Warszawa, Rhetos, ISBN 978-83-948098-2-9

5. Lachytová, L., (2011) *Sociálna patológia*, Prešov, VŠMP ISM, ISBN 978-80-89372-33-1

6. Mišúnová Hudáková, I., Mišún, J., (2013) Podnikateľský model ako nástroj strategického manažmentu na príklade spoločnosti Marvel entertainment. In: *Ekonomika a manažment 10 (2),* Bratislava : Fakulta podnikového manažmentu Ekonomickej univerzity v Bratislave, ISSN 1336-3301, pp. 64-82.

7. Mokrišová, V., (2013) *Marketingový informačný systém*. In: Základy marketingu. Prešov: Vysoká škola medzinárodného podnikania ISM Slovakia v Prešove. ISBN 978-80- 89372-49- 2, pp.26-52.

8. Országh, L., (2013) *Determinizmus, prediktabilita, fatalizmus a redukcionizmus alebo kde je miesto pre slobodnú vôľu?,* In: Sociálne posolstvo Jána Pavla II., Ružomberok, Verbum, 2013, ISBN 978-80-561-0030-1

9. Samuelson, P., (1965) Proof that Properly Anticipated Prices Fluctuate Randomly, *Industrial Management Review, Spring 6*, pp. 41-49.

10. Sedláková, I., (2017) *Nárast CSR medzi podnikatelskými subjektmi v Slovenskej republike*. In: Active, effective and transparent social services. Collection of scientific papers, Europejskie Kolegium Edukacji w Warszawie, ISBN 83-89884- 13-5

11. Sowter, A. P., Gabor A.,and Granger, C. W. J. (1971) The Effect of Price on Choice: A Theoretical and Empirical Investigation, In: *Applied Economics, 3 (3),* pp. 167-181

12. Sucharek, P., (2016) A total image: Praise of thinking, In: *Filozofia 71 (6)*, ISSN 0046 – 385X, pp. 487 – 493

13. Závadský, J., Šatanová, A., Hvizdová, E., (2017) Public relations management in the Internet environment . In: *Economic Annals XXI 165 (5 – 6)* - Kyiv, Ukraine : Institute of Society Transformation. - ISSN 1728-6220(Print), 1728-6239, pp.124-127.

УДК 657.6

Антонюк О.Р.
к.е.н, доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
Національний університет водного господарства та природокористування
м. Рівне, Україна

ФАКТОРИ ФОРМУВАННЯ ВИНАГОРОДИ ЗА АУДИТОРСЬКІ ПОСЛУГИ: НОРМАТИВНИЙ ТА МЕТОДИЧНИЙ АСПЕКТИ

На даний час для вітчизняних аудиторів актуальним залишається питання формування вартості аудиторських послуг. Відсутність достатніх теоретичних доробок з цього питання потребує аналізу підходів до визначення вартості не лише аудиту фінансової звітності, а також інших аудиторських послуг (неаудиторських). Важливість розгляду цього питання підкреслюється прийняттям Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р., № 2258-VIII [1], де питання вартості аудиторських послуг підлягають регулюванню значно ширше ніж у попередній редакції. Вивчення статей Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» вказує на наступні аспекти, які потрібно враховувати суб’єктам аудиторської діяльності при формуванні вартості аудиторських послуг:

- у договорі про надання аудиторських послуг передбачаються предмет, обсяг аудиторських послуг, розмір та умови оплати (стаття 7);
- формування величини внеску у відсотках суми винагороди за кожним договором з надання аудиторських послуг з обов’язкового аудиту іншим юридичним особам, які не є підприємствами, що становлять суспільний інтерес на користь АПУ (стаття 15);
- застосовування суб’єктами аудиторської діяльності політики оплати праці персоналу, залученого до виконання завдань з обов’язкового аудиту, що передбачала б стимули для забезпечення якості робіт (стаття 23). При цьому потрібно розмежовувати винагороди за послуги, не пов’язані з обов’язковим аудитом фінансової звітності та не враховувати їх при формуванні вартості аудиту щодо клієнта;

- необхідно вести особові справи за кожним клієнтом, фінансова звітність якого перевіряється, які мають містити, у тому числі, суму винагороди, отриманої за послуги з обов'язкового аудиту та винагороди, отриманої за інші послуги, у кожному фінансовому році (стаття 23);
- врахування обмежень, пов'язаних з винагородою за аудит фінансової звітності від одного клієнта та одночасне надання йому неаудиторських послуг (стаття 26);
- врахування обмежень, пов'язаних з формуванням загальної суми винагороди, отриманої від підприємства, що становить суспільний інтерес, за кожен з останніх трьох років поспіль (стаття 26);
- заборона надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємству, що становить суспільний інтерес, якщо загальна сума винагороди, отримана від цього підприємства, щорічно перевищує 15 відсотків загальної суми чистого доходу від надання послуг таким суб'єктом аудиторської діяльності впродовж п'яти років поспіль (стаття 26);
- накладання штрафу на суб'єкта аудиторської діяльності, що визначається у розмірі від суми винагороди за договором про надання аудиторських послуг (стаття 42);
- наявність у суб'єкта аудиторської діяльності, який провадить обов'язковий аудит фінансової звітності договору страхування цивільно-правової відповідальності суб'єкта аудиторської діяльності перед третіми особами. Мінімальний розмір страхової має становити 10 відсотків суми отриманої винагороди за договорами про надання аудиторських послуг з обов'язкового аудиту (стаття 46).

Зрозуміло, що якісне виконання суб'єктами аудиторської діяльності вказаних вимог потребує належного методичного забезпечення, а також додаткових рекомендацій регулятивного характеру. Важливу роль у цьому можуть мати напрацювання науковців. На нашу думку, початковим етапом дослідження є вивчення факторів, що формують вартість аудиторських послуг. В межах дослідження автором було проведено вивчення підходів суб'єктів аудиторської діяльності до формування цін на різні аудиторські послуги на підставі аналізу сайтів аудиторських фірм України (обсяг вибірки дослідження становив 33 аудиторських фірми, серед яких основну частину становлять аудиторські фірми, які відповідають критеріям для проведення обов'язкового аудиту).

Узагальнення практичних підходів аудиторських фірм до формування винагороди на аудит та інші аудиторські послуги,розроблена нами класифікація факторів, що впливають на формування величини винагороди за надання аудиторських послуг представлено у табл. 1.

Таблиця 1

Фактори впливу на формування величини винагороди за аудиторські послуги*

Фактори впливу на формування вартості аудиторських послуг			
Клієнта		***Аудитора***	
Ознака класифікації	***Фактор***	***Ознака класифікації***	***Фактор***
Характер замовлення	*Мета аудиторської послуги*	Законодавчі та нормативні вимоги	*Вимоги Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р., № 2258-VIII Вимоги Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг* [2], *Вимоги інших нормативних документів*
Показники фінансово-господарської діяльності клієнта	*Вид діяльності клієнта*	Методика виконання аудиторської послуги	*Необхідність здійснення додаткових аудиторських процедур*
	Система оподаткування		*Працемісткість та складність у виконанні завдання*
	Масштаби діяльності клієнта, кількість операцій на поточному рахунку		*Час, необхідний для отримання альтернативних джерел інформації (баз даних)*
	Чисельність працівників на підприємстві клієнта	Чисельність та фаховість співробітників аудиторської фірми	*Чисельність співробітників аудиторської фірми*
Складність виконання завдання	*Терміновість виконання завдання*		*Потреба у залученні додаткових співробітників, спеціалістів*
	Конфліктність ситуації що стосується замовлення (судова справа, ознаки шахрайства тощо)		*Досвід та професійний рівень фахівців,залучених до надання аудиторських послуг*
	Складність ведення обліку		
	Складність ІТ -рішень при веденні обліку		
Організаційні показники клієнта	*Кількість підрозділів підприємства*		
	Особливості бізнесу клієнта та галузі його діяльності		
	Розташування підприємства (напр.,за межами міста)		

**розроблено автором*

Вважаємо, що необхідно вдосконалювати методичну базу забезпечення формування величини винагороди за різні аудиторські послуги, одним із

шляхів реалізації яких на практиці ми вбачаємо розробку Методичних рекомендацій щодо формування вартості на різні аудиторські послуги. Доречним також є наявність внутрішньо фірмових стандартів в аудиторських фірмах, які б визначали усі питання формування цін на різні аудиторські послуги (виходячи з портфелю замовлень конкретної аудиторської фірми). Такий підхід дозволить суб'єктам аудиторської діяльності дотримуватись усіх вимог до виконання аудиту та надання не аудиторських послуг та впливати на якість надання аудиторських послуг та ефективну цінову політику.

Список використаних інформаційних джерел

1. Закон України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність" від 21.12.2017 р. № № 2258-VIII [Електронний ресурс].- Режим доступу до рес.: http:// www.rada.com.ua
2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [Видання 2016 р.]. – Київ: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2017.[Електронний ресурс]. – Режим доступу до рес.: http:// www.apu.com.ua

УДК 336

Билоокая С.В.
к.э.н., доцент
ГВУЗ "Молдавская Экономическая Академия"
г. Кишинев, Республика Молдова

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ КАК СТИМУЛИРУЮЩИЙ ФАКТОР РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ НЕГОСУДАРСТВЕННОГО ПЕНСИОННОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ

Наблюдаемые в последние десятилетия демографические тенденции инициировали значительные изменения в организации пенсионного обеспечения многих стран. Особенно значительной модернизации подверглись пенсионные системы стран с солидарной (pay-as-you-go) системой, которые на сегодняшний день активно трансформируются в многоуровневые и взаимосвязанные пенсионные схемы, основанные как на участии населения, так и на активном привлечении работодателей, что позволяет снизить нагрузку на государственные бюджеты и стимулирует развитие национальных финансовых рынков. В результате проводимых преобразований, объемы активов негосударственных пенсионных фондов в большинстве стран демонстрируют рост, так, за период с 2007 г. по 2016 г., их доля в ВВП в Австрии выросла с 4,2% до 6,2%, Чехии - с 4,2% до 7,9%, Эстонии с 4,8% до 15,4%, Германии с 11,1% до 18%, Литве – с 2,1% до 6,7%, особенно значительный рост этого

показателя характерен для стран с традиционно доминирующей накопительной системой пенсионного обеспечения, например, в Канаде он увеличился с 65,8% до 91,8%, в США - с 88,6% до 100,6%, в Нидерландах – с 118% до 197,3% [5].

В Республике Молдова, согласно исследования, проведенного Всемирным Банком, реформа пенсионной системы является насущной проблемой, о чем свидетельствует снижение уровня пенсионных выплат к средней заработной плате с 44,9% в 1998 г. до 28% в 2013 г. с перспективой снижения к 2020 г. до 20%, уменьшение на 40% количества налогоплательщиков [6], вследствие чего их соотношение к числу пенсионеров в 2016 г. сократилось до 1,23. Помимо необходимости модернизации национальной пенсионной системы с целью обеспечения населения достойными пенсиями, важной составляющей будущих реформ является и реализация заложенного в финансах населения инвестиционно-сберегательного потенциала. Среди основных факторов, препятствующих успешному внедрению в Республике Молдова, накопительной пенсионной системы, можно выделить: отсутствие на национальном финансовом рынке функционирующих негосударственных пенсионных фондов, узкий спектр финансовых инструментов, доступных для инвестирования, отсутствие соответствующего законодательства, пробелы в налогообложении, практика выплат части заработной платы в конвертах, не транспарентность рынка, отсутствие доверия населения к перспективам получения части пенсионного обеспечения от негосударственных структур и т.д.

В большинстве европейских стран, как и в Республике Молдова, до недавнего времени доминировала солидарная (pay-as-you-go) пенсионная система. На сегодняшний день, в результате проведенных реформ, во многих странах ЕС пенсионная система трансформирована и представляет собой комплекс взаимо-дополняемых схем, включающих: социальную пенсию из государственных фондов (pillar 1), обязательную накопительную часть пенсии (pillar 2) и добровольную накопительную пенсию (pillar 3), пополняемых как работниками, так и работодателями. В соответствии со стадией проводимых реформ, страны ЕС можно разделить на четыре группы: страны, где свыше 20-30% пенсий обеспечивается за счет негосударственных пенсионных схем (Великобритания, Дания, Нидерланды и др.), страны, где выплаты из частных пенсионных фондов составляют от 5% до 20% (Португалия, Бельгия, Германия и др.), рынки, на которых пенсионная реформа началась недавно и выплаты из частных пенсионных фондов не превышают 5% (Италия, Австрия и др.) и страны, традиционно опирающиеся на солидарную систему (Франция и др.) [2, 5].

В рыночных условиях, когда государство ограничено в прямом воздействии на экономические субъекты, ключевым инструментом его влияния на стимулирование участия в системе негосударственного пенсионного обеспечения, является организация соответствующей системы налогообложения [3]. В европейских странах, в соответствии с международной практикой, пенсионные

взносы, инвестиционный доход и пенсионные выплаты, могут освобождаться от налогообложения (exempt from taxation) или облагаться налогами (taxed).

Таблица 1

Модели налогообложения пенсионных накоплений

Модель	Пенсионные взносы	Инвестиционный доход	Выплаты пенсий
EET	Освобождаются от налогов	Освобождается от налогов	Облагаются налогами
TEE	Облагаются налогами	Освобождается от налогов	Освобождаются от налогов
TTE	Облагаются налогами	Облагается налогами	Освобождаются от налогов
ETT	Освобождаются от налогов	Облагается налогами	Облагаются налогами
TET	Облагаются налогами	Освобождается от налогов	Облагаются налогами
TTT	Облагаются налогами	Облагается налогами	Облагаются налогами
EEE	Освобождаются от налогов	Освобождается от налогов	Освобождаются от налогов

Источник: *разработано автором на основании [3].*

Так, в Австрии добровольные вклады в пенсионные фонды включают взносы работников, облагаемые налогами в соответствии с TET моделью, которые, однако, не могут быть выше установленного предела; для взносов компаний применяется EET модель, инвестиционные доходы пенсионных фондов, страховых компаний и др. от налогов освобождены, обязательное частное пенсионное страхование фактически отсутствует. В Чехии применяется TEE модель для индивидуальных вкладов и EEE модель для работодателей, дополнительные вклады в пенсионные фонды работников облагаются налогом в рамках установленных лимитов. В Дании частная пенсионная система включает обязательные перечисления в государственные и частные пенсионные фонды, страховые компании, а также добровольные перечисления в частные пенсионные фонды, специальные схемы страхования и счета в банках. В основном применяется ETT модель налогообложения. Инвестиционный доход, не зависимо от размера, облагается налогом 15,3%.

Во Франции предусмотрены добровольные отчисления работодателей, налогооблагаемые в соответствии с TET моделью, и взносы работников, облагаемые налогами в соответствии с TTT моделью для вкладов в PERCO и TET моделью для вкладов в остальные частные фонды, по которым разработана система освобождения от социальных налогов, в рамках установленных лимитов.

В Германии для схем, основанных на накоплениях в частных пенсионных фондах, осуществляется перевод от TEE к EET модели налогообложения, TET модель применяется для схем, основанных на пенсионных накоплениях в страховых компаниях. Для развития системы негосударственного пенсионного обеспечения применяется система поощрений работников в виде разовых бонусов в размере 200 евро, государственных субсидий, и т.д. В Венгрии пенсионные схемы предусматривают добровольные накопления работников, облагаемые налогом в соответствии с TEE моделью и вклады работодателей, для которых предусмотрена EEE модель налогообложения. По взносам работника

в частный пенсионный фонд предусмотрены налоговые льготы, сэкономленные средства помещаются на его индивидуальный счет в пенсионном фонде.

Одной из основных тенденций развития пенсионных систем стран ЕС, является реализация проекта по созданию единого паневропейского Персонального Пенсионного Продукта, являющегося частью проекта по созданию единого рынка капитала ЕС, для чего Еврокомиссией рекомендовано национальным регуляторам обеспечить перевод их налоговых льгот по пенсионным схемам на уровень ЕС [1].

В целом, проведенный анализ выявил, что инициированию реформы государственного пенсионного обеспечения и ее переходу на многоуровневые схемы, включающие добровольные и/или обязательные пенсионные накопления в негосударственные пенсионные фонды, должна предшествовать комплексная работа по реформированию национального законодательства и норм налогообложения, включая формирование системы субсидий, бонусов, льгот для работников, направляющих средства в частные пенсионные фонды; налоговых каникул, лимитов по налогам для работодателей, финансирующих негосударственные пенсионные схемы; освобождения от налогов инвестиционных доходов частных пенсионных фондов и т.д.

Список использованных информационных источников

1. EU Comission Recommendation of 29.6.17 on the tax treatment of personal pension products, including the pan-European Personal Pension Product, C(2017) 4393

EU Comission, Private pension schemes, their role in adequate and sustainable pensions, 2010

2. Григорьева Л. В. Налоговые стимулы расширения инвестиционно-сберегательного потенциала финансов населения в пенсионной сфере, 3. Актуальные проблемы экономики и права. 2016. № 1. с. 79–88

4. OECD. The tax treatment of funded private pension plans. OECD and EU country profiles, 2015

5. https://data.oecd.org/pension

6. http://pubdocs.worldbank.org/en/687871463763190810/Sistemul-de-pensii-EN.pdf

УДК 657

Білецька Г.М.
к.ю.н., завідувач відділу Нормативно-правового супроводження діяльності фіскальних органів
Науково-дослідний інститут фіскальної політики
Університету ДФС України
м. Ірпінь, Україна
Ковтунович Н.Л.
старший науковий співробітник,
Науково-дослідний інститут фіскальної політики
Університету ДФС України
м. Ірпінь, Україна

ТАКСОНОМІЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ У ФОРМАТІ XBRL: СВІТОВИЙ ДОСВІД ТА ВІТЧИЗНЯНІ РЕАЛІЇ

Розвиток глобалізації у світі створює економічні передумови для розробки і впровадження загальноприйнятих вимог до ведення бухгалтерського обліку та підготовки фінансової звітності, адже історично сформовані їх національні моделі не завжди забезпечують відображення масштабних господарських операцій і процесів, а також не створюють умов для взаємного обміну економічною інформацією.

На сьогодні узгодження національних систем обліку та формування фінансової звітності різних країн світу реалізується через впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ) шляхом переходу до підготовки фінансової звітності в єдиному електронному форматі – eXtensible Business Reporting Language (далі – XBRL).

Зазначимо, що XBRL – це гнучка технологія, розроблена для ефективного обміну діловою інформацією між різними користувачами. Водночас, створення документів за допомогою XBRL вимагає використання так званої таксономії – словника (довідника), який містить вимоги для ідентифікації, маркування, класифікації та встановлення правил погодження даних. Це низка XBRL-файлів, в яких «машинною» мовою описані всі показники, котрі необхідно відобразити у звітності за МСФЗ. Таксономії МСФЗ (IFRS Taxonomy) містять визначення та властивості окремих елементів фінансових звітів, а також властивості взаємозв’язків між ними. Іншими словами «таксономія» – це систематизація і представлення в електронному вигляді показників, які необхідно розкривати відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності, тобто електронне відображення звітності.

Таксономія XBRL розробляється міжнародним консорціумом XBRL International, який був заснований у 1998 році за сприяння Американського інституту сертифікованих публічних бухгалтерів (American Institute of Certified

Public Accountants) та об'єднує понад 600 державних і приватних організацій. До його складу входять представники 23 країн (Бельгія, Канада, Китай, Данія, Фінляндія, Франція, Німеччина, Індія, Ірландія, Італія, Японія, Корея, Люксембург, Нідерланди, Росія, Африка, Іспанія, Швеція, Швейцарія, Туреччина, ОАЕ, Великобританія, США), а також Комітет з МСФЗ [1].

Перша міжнародна таксономія XBRL US GAAP була розроблена в 2000 році для комерційних організацій та рекомендована американським контролюючим органом для складання фінансової звітності. Таксономія XBRL для IFRS (МСФЗ) була розроблена у 2006 році [2].

Першою публічною компанією в світі, яка у 2000 році повністю перейшла на формування фінансової звітності за допомогою XBRL став міжнародний інвестиційний банк «Morgan Stanley Dean Witter & Co» [2].

Нині найбільшими користувачами XBRL є США та Європейський Союз. Так, у США, передумовою для введення подання суб'єктами господарювання фінансової звітності в форматі XBRL стало запровадження в 1993 році Комісією з цінних паперів та фондового ринку (SEC, далі – Комісія) системи EDGAR (Electronic Data Gathering, Analysis and Retrieval System). Дана система дозволяла інвесторам легко знаходити всю інформацію про емітента на сайті Комісії у вигляді PDF-файлів і значно спрощувала проведення її аналізу. У 2009 році з метою вдосконалення процедури аналізу фінансового стану платників податків Комісія оголосила про заміну системи EDGAR на спеціалізоване програмне забезпечення для проведення електронного аудиту IDEA, що основане на XBRL. Спочатку подання звітності в форматі XBRL було обов'язковим лише для великих платників податків, а з 2012 – для всіх інших [3].

В 2001 році рішення про впровадження формату XBRL як основи при складанні фінансової звітності було прийнято в Австралії Управлінням з пруденційного нагляду (Australian Prudential Regulatory Authority) та Японії – Агентством з цінних паперів (Japan National Security Agency) та Агентством з податків (Japan National Tax Agency). А у 2004 році визначили XBRL як стандарт фінансової звітності фондові біржі Китаю, Сінгапуру, Японії і Південної Кореї [4].

На сьогодні, вже понад 50 зарубіжних організацій впровадили в свою діяльність складання звітності на мові XBRL як для внутрівідомчого обміну, так і в частині надання фінансової звітності контролюючим органам, а саме:

- ✓ нацбанки та контролюючі органи (Австрія, Бельгія, Німеччина, Іспанія, Франція, Індія, Японія, Литва, Польща, Південна Корея, Люксембург);
- ✓ фіскальні органи (Німеччина, Японія, Нідерланди, Великобританія);
- ✓ міністерства фінансів та казначейство (Бельгія, Китай, Іспанія, Сінгапур);
- ✓ фондові біржі (Бельгія, Китай, Німеччина, Іспанія, Індія, Іран, Японія, Південна Корея, Польща) [4].

Визначають такі основні умови подання фінансової звітності у форматі XBRL: 1) добровільне застосування (Швеція, Швейцарія); 2) обов'язкове застосування (Канада, Франція, Німеччина, Італія, Японія, США, Ізраїль, Польща, Іспанія та ін.); 3) обов'язкове застосування за умови формування звітності за МСФЗ (Австралія, Великобританія, Бельгія); 4) обов'язкове застосування за умови формування звітності за МСФЗ та надання незалежного аудиторського висновку (Китай, Індія, Данія, Нідерланди).

Слід зазначити, що в українську бухгалтерську практику теж введено поняття «таксономія». Згідно із останніми змінами до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [7] таксономія фінансової – це склад статей і показників фінансової звітності та її елементів, які підлягають розкриттю. Також відповідно до цього Закону, підприємства, що становлять суспільний інтерес, повинні складати та подавати фінансову звітність органам державної влади за міжнародними стандартами в єдиному електронному форматі вже з 2019 року. В процесі адаптації формату XBRL до особливостей ведення вітчизняного бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності Міністерство фінансів України має здійснити ряд кроків, а саме:

1) визначитись з таксономією, на основі якої буде створюватися XBRL звітність. Даний етап був вирішений шляхом підписання Меморандуму про взаєморозуміння щодо розробки і запровадження Системи фінансової звітності, який передбачає подання звітності у форматі XBRL на основі таксономії МСФЗ (IFRS) [8];

2) внести в дану таксономію локальні коригування (виключення із таксономії стандартів, які не використовуються на території країни);

3) розробити таксономію XBRL, актуальну для нашої країни.

Таким чином, на сьогодні розробка та впровадження Міністерством фінансів України системи підготовки та подання фінансової звітності за МСФЗ в електронному форматі, яка базуватиметься на стандарті XBRL є унікальним шансом в максимально короткі терміни, використовуючи міжнародні напрацювання в цій галузі, створити базис для прозорої та ефективної роботи фінансового сектора та водночас підвищити ефективність роботи контролюючих органів в Україні.

Список використаних інформаційних джерел

1. Островська О. А. Технологія XBRL: обробка бізнес-інформації в умовах глобалізації світової економіки. URL: http://ir.kneu.edu.ua/bitstream/2010/21928/1/70-73.pdf

2. История развития XBRL. URL:http://www.xbrl-ru.ru/general/history/

3. Полозов А. Б. XBRL – электронный язык МСФО-отчетности // Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты. URL: http://www.ippnou.ru/print/009351/

4. Отчетность в формате XBRL: сроки внедрения и перспективы развития. URL: http://seminar-go.ru/materials/ar5/11.pdf

5. Быковская Е., Юзефальчик И. Новый формат представления финансовой отчетности – XBRL: преимущества и необходимость внедрения. URL:http://www.nbrb.by/bv/articles/10321.pdf.

6. IFRS Taxonomy 2017. A view of the IFRS Taxonomy 2017 in Ukrainian. URL: https://zakon.help/article/taksonomiya-2017-ukrainskoyu/

7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закону України від 16.07.1999 № 996-XV // Офіційний вісник України. 1999. № 33.

8. Меморандум про взаєморозуміння щодо розробки і запровадження Системи фінансової звітності від 18.12.2017 № 102/15. URL: https://www.nssmc.gov.ua/wpcontent/uploads/2017/12/MemorandumXBRL_Minfin_NBU_NSSMC_NFP_15122017pdf.pdf

УДК 657.3

Бондар Т.А.
к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна

БІЗНЕС – МОДЕЛЬ: РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ У ЗВІТІ ПРО УПРАВЛІННЯ

Побудова стійкої глобальної економіки шляхом поєднання довгострокової прибутковості із соціальною справедливістю та захистом навколишнього середовища вимагає розкриття підприємствами інформації про їх соціальні та екологічні аспекти, з метою виявлення ризиків, які загрожують стійкості та розвитку підприємства, а також підвищення довіри стейкхолдерів. Відповідно до Директиви 2013/34/ЄС «Про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов’язану звітність певних типів підприємств» від 26.06.13 р. та Директиви 2014/95/ЄС «Про розкриття нефінансової та диверсифікованої інформації окремими великими компаніями та групами» від 22.10.14 р. така нефінансова інформація повинна бути розкрита у Звіті про управління.

Законотворчі ініціативи України у сфері розкриття нефінансової інформації у звітності українських підприємств та імплементації положень Директив 2013/34/ЄС та 2014/95/ЄС були означені прийняттям Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо удосконалення деяких положень) № 2164-VIII від 05.10.2017 (далі - Закон № 2164-VIII), який набрав чинності з 01.01.2018 р.

Законом № 2164-VIII визначені основні положення складання Звіту про управління (далі – Звіт), який містить фінансову та нефінансову інформацію,

що характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності [7].

За результатами діяльності 2018 року обрані підприємства України повинні будуть скласти та представити (оприлюднити) указаний Звіт. До обраних увійшли великі та середні підприємства, а також підприємства, які становлять суспільний інтерес, а саме: емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів; банки; страховики; недержавні пенсійні фонди; інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств) та підприємства, які належать до великих підприємств.

Мікро та малі підприємства звільнені від обов'язку складання Звіту, оскільки через обмеженість ресурсів їм важко дотримуватися регуляторних вимог, які потребують значних витрат ресурсів, до того ж вимога складання додаткової форми звітності може стати для них надмірним адміністративним тягарем. Середні підприємства мають право не відображати нефінансову інформацію.

У цілому, Звіт повинен містити достовірний огляд розвитку, діяльності та стану підприємства, а також опис основних ризиків і невизначеностей, з якими він стикається. Огляд має бути збалансованим і комплексним аналізом розвитку, діяльності та стану підприємства, відповідно до розміру і складності бізнесу. Такий аналіз повинен включати як фінансові, так і там, де це необхідно, нефінансові основні показники діяльності, що стосуються певного виду діяльності, у тому числі інформацію екологічного та соціального характеру [2].

Відповідно до структури Звіту у складі загальної інформації про підприємство необхідно розкрити короткий зміст його бізнес-моделі.

Незважаючи на популярність вживання терміну «бізнес-модель», на сьогодні не існує єдиного визначення цього поняття ні в науковій літературі, ні в нормативних документах. У цілому, при визначенні сутності поняття «бізнес-модель» закордонні вчені виокремлюють 2 підходи:

1) орієнтований на бізнес-процеси/ролі [6, 4,5];

2) орієнтований на цінність/клієнта [6, 1,3].

Перший підхід пов'язаний з розглядом діяльності підприємства з точки зору бізнес-процесів і технологій (фокус уваги спрямований всередину підприємства). Другий підхід, навпаки, передбачає орієнтацію на цінність, яку підприємство створює для зовнішніх клієнтів, а також на результати діяльності. Проте, основне завдання бізнес-моделі підприємства – перетворити внутрішні "входи" бізнесу (ресурси, технології, здібності, компетенції) у зовнішні "виходи" (економічну цінність для покупців і фінансовий результат для компанії).

Якщо досліджувати походження поняття «бізнес-модель», то:

- «бізнес» – самостійна, здійснювана на свій ризик діяльність, спрямована на систематичне одержання прибутку від користування майном, продажу

продуктів (послуг), виконання робіт або надання послуг особами, зареєстрованими в цій якості у встановленому законом порядку. Ефективність підприємницької діяльності може оцінюватися не тільки розмірами отриманого прибутку, але й зміною вартості бізнесу (ринкової вартості підприємства);

- «модель» – образ, аналог (уявний або умовний: зображення, опис, схема, креслення, графік, план, карта й т.д.) якого-небудь об'єкта, процесу або явища («оригіналу» даної моделі), який є спрощеним відображенням реальності.

Таким чином, «бізнес-модель» – це схема функціонування бізнесу певного підприємства, яка дає відповідь на питання:

1) як підприємство здійснює бізнес? Це трактується як взаємодія різних суб'єктів (споживачі, постачальники, посередники, інвестори) та об'єктів (продукти, послуги, роботи, процеси) бізнес-моделі;

2) що підприємство використовує для здійснення бізнесу? Під цим розуміється наявність у компанії специфічних "входів" – ресурсів, здібностей, компетенцій;

3) яку цінність забезпечує підприємство споживачам? Орієнтація на створення високої доданої вартості (цінності) для споживачів є однією із найважливіших характеристик бізнес-моделі.

4) яким є механізм отримання прибутку підприємством? Ця фінансова характеристика бізнес-моделі забезпечує завершеність її економічного змісту.

Отже, бізнес-модель доцільно розглядати як спрощене відображення механізму ведення певної економічної діяльності, пов'язаної з виробництвом продукції (продажем товарів, наданням послуг, виконанням робіт), що є цінною для споживача, та забезпечує отримання прибутку [8]. Опис бізнес-моделі підприємства забезпечує загальний контекст для Звіту.

З огляду на вищенаведену інформацію, у Звіті про управління доцільно вказати такі положення щодо бізнес-моделі підприємства:

–організаційна структура управління підприємством;

–стратегія та цілі діяльності підприємства; взаємозв'язок цілей для досягнення стратегічної мети;

–відображення господарських процесів у їхній сукупності та взаємозв'язку;

–регіональні ринки діяльності підприємства, або певні сегменти (район у межах міста, області тощо);

–основні тенденції та чинники, які можуть вплинути на подальший розвиток підприємства;

–гнучкість і динамічність бізнес-моделі розкривається, як зміни у зовнішньому та внутрішньому бізнес-середовищі враховуються управлінцями і як це впливає на бізнес-модель підприємства;

–види та рівень ризиків, пов'язаний із здійсненням стратегії;

–істотні зміни бізнес-моделі, які відбулися за звітний рік.

На практиці не може бути двох ідентичних бізнес-моделей, якими керуються підприємства, навіть якщо вони належать до тієї самої галузі. Це пояснюється умовами функціонування кожного з підприємств: особливостями адаптації внутрішнього середовища до вимог зовнішнього оточення, а також ступенем активності впливу керівництва на формування середовища функціонування організації взагалі [9].

Бізнес-модель кожного підприємства є унікальною, тому інформація у Звіті буде носити індивідуальний характер, і може не мати аналогів. Тому положення щодо відображення такої інформації у Звіті можуть носити лише рекомендаційний характер.

Список використаних інформаційних джерел

1. Afuah A. Business Models: A Strategic Management Approach / A. Afuah.– New York : McGraw-Hill, 2004.– 415 p.
2. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013. URL: http://eur-lex.europa.eu/legalontent/EN/TXT/ ?uri=celex%3A32013L0034
3. Eisenmann T. R. Internet Business Models / T. R. Eisenmann. – New York : Irwin / Mc Graw-Hill, 2002. – 215 p.
4. Osterwalder A. Business Model Generation / A. Osterwalder, P. Yves. – Hoboken, New Jersey : John Wiley & Sons, Inc, 2010. – 282 p.
5. Pohle G. IBM’s Global CEO Report 2006: Business Model Innovation Matters / G. Pohle, M. Chapman // Strategy & Leadership. – 2006. – № 34(5). – P.34–40.
6. Zott C. Business Model Design: An Activity System Perspective / C. Zott, R. Amit // Long Range Planning. – 2010. – № 43(2/3). – P. 216–226.
7. Про внесення змін до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” щодо удосконалення деяких положень : закон України від 05.10.2017 № 2164-VIII. URL: http://zakon2.rada.gov.ua /laws/show/2164-19
8. Скриль В.В. Бізнес-моделі підприємства: еволюція та класифікація / В.В. Скриль В.В.// «Економіка та суспільство». Електронне наукове фахове видання – МДУ. URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/7_ukr/82.pdf
9. Чухрай А. І. Онтологія поняття “бізнес-модель” підприємства / А. І. Чухрай // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". – 2012. – № 749 : Логістика. – С. 94–103. URL: http://ena.lp.edu.ua:8080 /bitstream/ntb/25824/1/20-94-103.pdf

УДК 657

Валкаускас Р.А.
док.соц.наук, доцент
доцент кафедры количественных методов и моделирования
Вильнюсский университет
г. Вильнюс, Литва

НЕКОТОРЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ МОДУЛЯ КОЛИЧЕСТВЕННОЙ ОЦЕНКИ ФАКТОРОВ ВРОЖДЕННОГО РИСКА АУДИТА

Аудит относится к числу видов деятельности, которым свойствен неизбежный риск. Аудиторский риск заключается в том, что аудитор может дать неверный вывод о существенных искажениях в финансовой отчетности. Аудитор должен принять решение о том, в какой степени он принимает на себя риск, что его заключение является правильным, показывает истинное финансовое положение и результаты деятельности предприятия. Каждый аудитор должен тщательно проанализировать факторы, которые оказывают влияние на аудиторский риск, и определить размер приемлемого риска. Объем аудита зависит от многих обстоятельств. К числу таковых относятся согласованность отобранных доказательств, подготовка рабочих документов, количество и характер тестов и аналитических процедур.

Аудиторский риск есть составляющая несколько разновидностей рисков. В наиболее общем виде аудиторский риск представляет собой сумму рисков врожденного, контроля и обнаружения. Особенности, взаимосвязи, вопросы оценки разновидностей аудиторского риска, широко рассматриваются многими зарубежными (Arens, Elder, Beasley, 2006; Knechel, 2001, Бычкова, Растамханова, 2003; Мельник, Бровкина,2006 и др.) и литовскими (Jankūnaitė, Kanapickienė, Gipienė, 2005; Lakis, 2007; Mackevičius, 2005, 2009 и др.) авторами. При этом почасту под врожденным аудиторским риском понимается риск, когда ошибки могут быть в каждой финансовой отчетности независимо от особенностей предприятия, характера и уровня сложности хозяйственных операций на нем. Данная составляющая аудиторского риска охватывает ошибки не только бухгалтерского учета, но и всей информационной системы предприятия. Однако врожденный аудиторский риск наиболее отчетливо проявляется в процессе отражения остатков счетов и хозяйственных операций в документах и учетных регистрах, в процессе составления финансовой отчетности. Под риском контроля обычно понимается риск того, что система внутреннего контроля предприятия не предоставляет возможность своевременного выявления, предотвращения потенциальных искажений информации. Уровень риска контроля во многом зависит от эффективности системы внутреннего контроля на предприятии. И наконец, в качестве риска обнаружения представляется риск того, что аудиторские тесты финансовой

информации ненадежны, не способствуют выявлению искажений в процессе отражения остатков счетов и хозяйственных операций в документах и учетных регистрах, в процессе составления финансовой отчетности.

ости аудитора для финансовой информации не будут выявлять искажения в балансах счетов или групп транзакций. Риск обнаружения главным образом зависит от профессиональной компетентности и опыта аудитора.

Многие авторы подчеркивают, что врожденный аудиторский риск и риски контроля, обнаружения тесно взаимосвязаны. Вместе с тем, авторы не уделяют большого внимания оценке факторов врожденного риска, что нельзя признать

оправданным и рациональным подходом к оценке вообще всего аудиторского риска. Причем до сих пор проблеме количественной оценке объективных и субъективных факторов врожденного аудиторского риска в литературе достаточного внимания не уделялось. Отсутствуют сколь значимые попытки выделения характерных черт врожденного аудиторского риска и определения его места в общей системе аудиторского риска. Незначительны и попытки регламентировать факторы, которые оказывают влияние на врожденный аудиторский риск. По сути своей отсутствуют и попытки оценить влияния таковых факторов на уровень аудиторского риска.

Количественная и качественная оценка составляющих аудиторского риска, является одним из ключевых элементов процесса аудита. Многие авторы стоят на позициях классической модели оценки аудиторского риска. При этом отмечается, что аудиторский риск возникает, когда аудитор может сформулировать неверное аудиторское заключение о финансовых отчетах предприятия. Если в процессе аудита будут пропущены или просто незамечены существенные ошибки или искажения в финансовых отчетах, то это является очевидным подтверждением и проявлением более чем некомпетентность аудитора, ибо им подготовленное аудиторское заключение является неадекватным аудиторским заключением. Очевидна необходимость оценки аудиторского риск вообще и его слагаемых в частности.

Таким образом, идентификация и оценка факторов врожденного риска расширяет содержание классической модели оценки аудиторского риска. Без сомнения, все факторы врожденного риска должны быть исследованы на ранних стадиях аудита, при разработке его стратегии, плана и программы.

Если исходить из того, что врожденный аудиторский риск является случайной возможностью, возможностью, измерителем, мерой которой является уровень ее вероятности, то знание таковой вероятности означает и знание возможностей врожденного риска, знание его масштаба. Вероятность компонент аудиторского риска вообще различена. В этой связи целесообразно создание модуля количественной оценки факторов врожденного аудиторского риска, т.е. создание. неотъемлемой функциональной части модели аудиторского риска.

Создание модуля количественно оценивающего возможности проявления, уровень врожденного аудиторского риска, позволяющего получить синтетическую его характеристику, представляет собой комплексную задачу. Решение такой задачи осложняют многие обстоятельства. В общем виде модуль количественной оценки врожденного аудиторского риска представляет собой исследование, включающего несколько этапов вычислений:

Первый. Отбор факторов (показателей – индикаторов) и оптимизация их набора. На этом этапе количественными и эвристическими методами анализируются объективные, субъективные, внутренние и внешние факторы деятельности предприятия, оптимизируется их набор, проводится сбор необходимой информации.

Второй. Подбираются критерии, определяются методические положения и на базе этого проводится качественная и в последующем количественная оценка факторов (показателей – индикаторов).

Третий. Используя методические положения второго этапа вычислений, конструируется алгоритм вычислений, на базе которого определяются максимальные уровни – оценки факторов (показателей – индикаторов).

Определяется синтетическая характеристика максимальной величины врожденного аудиторского риска.

Четвертый. Учитывая положение вычислений предыдущих этапов, количественно оценивается фактическое положение, и оно сравнивается с максимальной величиной врожденного аудиторского риска. Формулируются выводы в контексте аудиторского риска вообще.

Приведенные этапы вычислений являются возможным их набором. Однако, важным обстоятельством таковых вычислений является то, что факторы врожденного аудиторского риска в большинстве случаев имеют качественный характер и определения синтетическую характеристику врожденного риска необходимо построить шкалу качественных оценок и количественных эквивалентов позиций такой шкалы.

Список использованных информационных источников

1. Arens, A.; Elder, R.; Beasley, M. (2006). Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach. 11ed. Person Prentice Hall.
2. Jankūnaitė, R.; Kanapickienė, R.; Gipienė, G. (2005). Employment of audit risk models. Ekonomika: mokslo darbai, t. 71, p. 59 – 76.
3. Knechel, R. (2001). Auditing: assurance and risk. 2-nd ed. South Western College Publishing.
4. Lakis, V. (2007). Audito sistema: Raida ir perspektyvos. Vilniaus Universiteto leidykla.
5. Mackevičius, J. (2005). Audito rizikos veiksnių vertinimas. Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai. Kaunas: VDU, t.33, p. 111-125

6. Mackevičius, J. (2009). Finansinių ataskaitų auditas ir analizė: Procedūros, metodikos ir vertinimas. Vilnius: TEV.

7. Бычкова, С., Растамханова, Л. (2003). Риски в аудиторской деятельности. Москва: Финансы и статистика.

8. Мельник, М., Бровкина, Н. (2006). Практический аудит. Москва: ИНФРН.

УДК 336.226.11:338.45

Воргач О.А.
аспірант
Інститут економіки промисловості НАН України
м. Київ, Україна

АНАЛІЗ ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ В КОНТЕКСТІ СМАРТ-ПРОМИСЛОВОСТІ

В результаті переходу країн на новий технологічний рівень і створення «єдиного цифрового простору» виникла необхідність орієнтувати промисловість на новий смарт-розвиток. Основною вимогою смарт-промисловості стає спеціально навчений STEM-персонал (Science, Technology, Engineering, Mathematics), тобто висококваліфікований персонал, який володіє цифровими навичками в області високих технологій. Необхідність його формування обумовлена низкою причин. По-перше, під впливом цифровізації змінюються вимоги до багатьох професій – одні з'являються, інші зовсім зникають. Вчені припускають, що 47% зайнятості буде автоматизовано, і найбільш схильні до цього будуть професії з простими повторюваними завданнями [0, с. 40-41]. По-друге, вже зараз спостерігається зростання зайнятості в STEM-професіях. За даними цифрового саміту, 44% європейців не мають навіть базових цифрових навичок, як наслідок 40% компаній вже відчувають нестачу STEM-персоналу [0]. По-третє, вважається, що смарт-промисловість, вимагаючи від персоналу виконання нових цифрових завдань, скорочує період напіврозпаду компетенції [0, с. 16]. Термін означає, що на момент закінчення навчання знання застарівають на 50 % [0, с. 2]. Це свідчить про те, що з розвитком нових технологій знання потребують постійного оновлення.

Одним із способів стимулювання STEM-освіти можуть стати інструменти податку на доходи фізичних осіб. Оскільки урядом України розроблено проект «Цифрова адженда України – 2020» [0], то допускається можливість розвитку смарт-промисловості, як складової частини цифрової економіки.

А проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо податку на виведений капітал» [0], який передбачає відмову від

податку на прибуток, робить податок на доходи фізичних осіб вагомим інструментом стимулювання розвитку STEM-персоналу. Тому актуальним буде вивчення зарубіжного досвіду формування STEM-персоналу за допомогою інструментів податку з доходів фізичних осіб для можливості його адаптації в Україні в умовах становлення смарт-промисловості.

Метою дослідження є обґрунтування загальних принципів формування і розвитку STEM-персоналу в контексті оподаткування доходів фізичних осіб в умовах становлення смарт-промисловості на основі аналізу зарубіжного досвіду.

Для дослідження зарубіжного досвіду відбиралися країни з різними податковими системами на основі існуючих світових концепцій оподаткування доходів фізичних осіб – всеосяжної (comprehensive income taxation), двоїстої (dual income taxation) і плоскої (flat income taxation), а також даних світових рейтингів International Tax Competitiveness Index, Global Manufacturing Competitiveness Index і Human Capital Report за 2015 - 2017 р.

В результаті були відібрані країни, які мають різні системи оподаткування доходів фізичних осіб і високі індекси в рейтингах по показникам конкурентоспроможності промисловості, людського капіталу і прибуткового оподаткування – Канада, Туреччина, Італія, Чехія, Естонія. На основі цих даних було досліджено, які інструменти податку на доходи фізичних осіб обрано країнами, і як це вплинуло на їх показники розвитку смарт-промисловості та STEM-персоналу.

У дослідженні розглядалася Канада, яка застосовує всеосяжну податкову систему і має всі високі показники в рейтингах. Країна відрізняється розвиненими промисловим сектором (входить в десятку країн-лідерів) і людським капіталом, на що вплинули інвестиції фізичних осіб у виробництво і значна кількість податкових пільг на освіту, що супроводжуються щедрим державним субсидіюванням.

Також з всеосяжної системою була розглянута Туреччина, яка змогла швидко розвинути промисловий сектор і увійти до двадцятки лідерів. При цьому, країна має високі індекси показників прибуткового оподаткування, але характеризується низьким розвитком людського капіталу, у зв'язку з мінімальною кількістю податкових пільг на освіту і високими ставками податку на трудові доходи фізичних осіб.

З країн, що мають двоїсту систему, при якій окремо оподатковуються доходи фізичних осіб від праці і капіталу, досліджувалася Італія. Розвиток промисловості країни після кризи 2008 р. знизився і не підвищується, займаючи середню позицію. Однією з причин може бути висока ставка податку на доходи фізичних осіб від капіталу. Людський капітал знаходиться на середньому рівні, що можна пояснити наявністю незначної кількості пільг і високої ставки податку на трудові доходи.

Наступною розглядалася Чехія, яка застосовує плоску систему оподаткування доходів фізичних осіб. Країна займає високі позиції за всіма показниками в рейтингах, на що можуть позитивно впливати низька ставка на трудові доходи та від капіталу, широке коло податкових пільг на освіту і його суттєве державне субсидіювання.

Оскільки Україна планує використати досвід Естонії з податку на доходи фізичних осіб, була досліджена естонська податкова система, яка не вписується ні в одну зі світових концепцій і може розглядатися як альтернативна. Високим позиціям країни в рейтингах сприяло окреме оподаткування доходів фізичних осіб. При цьому трудові доходи оподатковуються за низькою плоскою ставкою, а доходи від капіталу за нульовою, що позитивно впливає на розвиток промислового сектору. Для розвитку людського капіталу в Естонії застосовується значна кількість податкових пільг і пряме державне фінансування освіти.

Таким чином, аналіз зарубіжного досвіду дозволив сформулювати загальні принципи формування і розвитку STEM-персоналу в контексті оподаткування доходів фізичних осіб в умовах становлення смарт-промисловості:

1. Щодо концепції. Кращі результати показали країни з двоїстою (dual income taxation) і альтернативною системами оподаткування доходів фізичних осіб, оскільки обидві системи дозволяють окремо оподатковувати доходи від праці і капіталу. Двоїста система передбачає обкладання трудових доходів за прогресивною ставкою, доходів від капіталу – за фіксованою. При альтернативній – для трудових доходів передбачена плоска ставка податку, а доходи від капіталу повністю не оподатковуються податком. Такі концепції надають державі певну гнучкість і свободу в регулюванні інструментів податку.

2. Щодо ставки. Кращі результати показали країни з плоскою ставкою на трудові доходи не вище 20%, що обумовлює зниження навантаження на працю, збільшення повернення інвестицій в освіту і заохочення персоналу до STEM-навчання. Найбільш ефективною ставкою для доходів від капіталу є 0%, що призводить до різкого збільшення припливу іноземних інвестицій і може надати значну підтримку розвитку смарт-промисловості. Крім того, плоска ставка на трудові доходи і нульова на доходи від капіталу не суперечать теорії оптимального оподаткування (див. [0]).

3. Щодо податкових пільг. Аналіз показав, що країни, в яких активно застосовують податкові пільги за видатками на освіту, мають високий рівень розвитку людського капіталу. Особливо ефективними є податкові кредити, що відшкодовуються і податкові пільги. Кредити дозволяють повертати всі витрати на освіту, а пільги – повністю віднімати такі витрати або більшу їх частину як для батьків за навчання дітей, так і працюючим дорослим за свою другу освіту, пов'язану з поточною роботою. Крім того, відмічається позитивний ефект в деяких країнах від повного скасування оподаткування стипендій для тих, хто

отримує першу вищу освіту і тих, хто працює і перенавчається. Однак, можна відзначити і недоліки надання податкових пільг:

- податкові пільги у країнах ЄС доступні для резидентів країн, в яких вони установлені або нерезидентів тільки з країн ЄС;
- пільги поширюються тільки на витрати при навчанні у державних закладах освіти;
- не передбачені пільги для приватного формального і неформального навчання. Це з урахуванням цифровізації може стати серйозним стримуючим фактором, оскільки державна формальна освіта, поки що, не відповідає новим цифровим вимогам і його реформа вимагає часу, а STEM-персонал необхідний промисловості вже зараз. Отримати STEM-навички можна також за допомогою цифрових освітніх платформ, послуги яких не завжди безкоштовні, і на такі витрати з навчання в країнах не передбачено податкові пільги.

Однак, як показав аналіз, інструменти податку на доходи фізичних осіб не здійснять необхідного впливу на розвиток людського капіталу без прямого державного фінансування освіти. Тому важливо збільшення державного субсидіювання у вигляді стипендій та грантів, доступність студентських безвідсоткових кредитів.

Список використаних інформаційних джерел

1. Frey C., Osborne M. The future of employment: How susceptible are jobs to computerization? Режим доступу: http://www.oxfordmartin.ox.ac.uk/downloads/academic/future-of-employment.pdf (Дата звернення 13.03.2018)
2. Digital Skills in Europe. Tallinn Digital Summit, 29 September 2017. Режим доступу: https://ec.europa.eu/commission/sites/beta-political/files/digital-skills-factsheet-tallinn_en.pdf (Дата звернення 13.03.2018)
3. Saraee H. The importance of the Smart Industry concept for innovation in Dutch Companies. 2016. Режим доступу: https://pure.tue.nl/ws/files/46943018/851435-1.pdf (Дата звернення 13.03.2018)
4. Dubin S., George J. Motivational Determinants for Adult Learning. Режим доступу: http://files.eric.ed.gov/fulltext/ED062602.pdf (Дата звернення 13.03.2018)
5. Проект «Цифрова адженда України – 2020» / Концептуальні засади. Грудень, 2016. Режим доступу: https://ucci.org.ua/uploads/files/58e78ee3c3922.pdf (Дата звернення 17.03.2018)
6. Проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо податку на виведений капітал». Режим доступу: https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/%D0%9F%D1%80%D0%BE%D0%B5%D0%BA%D1%82%20%D0%97%D0%B0%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D1%83%20%D0%A3%D0%BA%D1%80%D0%B0%D1%97%D0%BD%D0%B8%20-%20%D0%9F%D0%BD%D0%92%D0%9A%20(1).pdf (Дата звернення 17.03.2018)
7. Mankiw G., Weinzierl M., Yagan D. Optimal taxation in theory and practice. Journal of Economic Perspectives. 2009. № 23(4). pp. 147-174.

УДК 657.1

Головацька С.І.
к.е.н., професор кафедри бухгалтерського обліку,
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна
Попович М.П.
аспірант кафедри бухгалтерського обліку,
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна

ВНУТРІШНЯ ЗВІТНІСТЬ У СИСТЕМІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВ З ВИРОБНИЦТВА ПИВА

Управлінський облік – це система збору, обробки та надання інформації менеджменту для прийняття внутрішньовиробничих управлінських рішень, який має відмінні ознаки і характерні риси, методи, прийоми, способи і принципи ведення. Його сутність щодо витрат підприємства полягає в інтегруванні системи їх обліку, нормуванні, плануванні, контролі та аналізі, систематизації інформації для оперативних управлінських рішень і координації проблем формування, що здебільшого забезпечується шляхом формування інформаційної бази у системі внутрішньої звітності підприємства. Основна мета її підготовки – надання релевантної інформації відповідно до вимог менеджменту для допомоги керівникам центрів відповідальності в організації самоконтролю їх діяльності.

Вагомий внесок у розроблення теоретико-методологічних та практичних засад внутрішньої (управлінської) звітності зробили такі вітчизняні та іноземні науковці: Л.М. Біла, Ф.Ф. Бутинець, О.Ф. Вербило, С.І. Головацька, А.Б. Жданова, В.О. Іваненко, О.В. Карпенко, П.О. Куцик, М.О. Любимов, Л.В. Нападовська, В.О. Озеран та інші.

На думку більшості науковців, система управлінської звітності використовується для:

– оцінки фактичного виконання запланованих показників діяльності; продуктивності роботи окремих центрів відповідальності;

– підготовки інформаційних масивів, необхідних для прийняття управлінських рішень;

– налагодження комунікативних зв'язків у межах підприємства.

Внутрішня звітність повинна забезпечити швидке визначення фактичних показників і результатів, їх відхилень від планів та кошторисів, оцінку недоліків і вибір варіантів їх усунення.

При формування внутрішньої звітності про витрати підприємства важливо і обґрунтовано врахувати всі чинники, що впливають на визначення витрат (як фактори внутрішнього впливу, так і зовнішні). До внутрішніх факторів впливу на формування витрат належать: технічний рівень виробництва, організація

виробництва і праці, зміна структури і обсягу продукції (робіт, послуг). До зовнішніх чинників формування витрат належать ті, на які підприємство не впливає у своїй політиці:

– стан загальногосподарської кон'юнктури, тобто рівень розвитку;

– ділова активність;

– державне регулювання економіки (система оподаткування, кредитно-фінансова система, комплекс законодавчих та нормативних актів, які регламентують діяльність підприємства, галузева структура управління);

– свобода входу на ринок нових суб'єктів, умови та вимоги до відкриття нової справи, наявність монопольних фірм та їх вплив;

– параметри попиту, які враховують зростання попиту на товари, що виробляє підприємство, його стабільність, і дозволяють йому підвищувати рентабельність, а також закріпити своє становище на ринку.

Формування внутрішньої звітності здійснюється з урахуванням певних принципів та вимог до її змісту:

– структура внутрішньої звітності повинна відповідати одночасно завданням операційного, тактичного та стратегічного рівнів управління;

– підготовка форм внутрішньої звітності повинна базуватися на принципах адресності, оперативності, економічності, доцільності, порівнянності, зрозумілості, достатності, об'єктивності, точності;

– зміст управлінських звітів повинен забезпечувати інформаційні потреби внутрішніх користувачів-менеджерів різних рівнів управління для реалізації ними прогнозних, планових, контрольних і регулюючих функцій;

– внутрішня звітність підприємства повинна враховувати ієрархічність побудови системи обліку за центрами відповідальності, а саме: чим нижчий рівень, тим детальнішими мають бути показники діяльності структурного підрозділу, і навпаки, чим вищий рівень, тим інформація, що представлена у звітах за цими показниками, стає більш узагальненою.

У складі внутрішньої управлінської звітності про витрати підприємства доцільно використовувати:

1) накопичувальні звіти (оперативні) – складаються окремо за видами готової продукції (робіт, послуг) центрами відповідальності, сегментами підприємства за короткі проміжки часу (тиждень, місяць тощо);

2) зведені звіти (поточні) – складаються на основі накопичувальних форм звітності та містять систематизовані дані за видами готової продукції (робіт, послуг) об'єктами обліку, про діяльність підрозділів (показники сегмента) на певну дату (місяць, квартал);

3) підсумкові звіти – відображають результати діяльності структурних підрозділів, центрів відповідальності (сегментів) та підприємства в цілому за певний період (квартал, рік).

Для формування повної і детальної інформації про витрати діяльності підприємства доцільно складати внутрішню (управлінську) звітність за

центрами відповідальності (у відділах постачання, виробництва, збуту, управління), а на її основі – зведену внутрішню звітність підприємства. Зазначений підхід створює передумови для організації повного управлінського циклу за алгоритмом: аналіз даних попередніх звітних періодів або ресурсного потенціалу підприємства, розробка планових (прогнозних) показників, облік фактичних результатів діяльності, контроль відхилень). За даними показників управлінської звітності забезпечується координація центрів відповідальності та структурних підрозділів підприємства, узагальнення прогнозної, облікової та аналітичної інформації.

Отже, управлінська звітність є засобом формалізації вимог користувачів до інформації і як самостійна система виконує функцію управління обліком з метою збору, накопичення та надання інформації, необхідної для прийняття економічних і соціальних рішень.

Список використаних інформаційних джерел

1. Головацька С.І. Внутрішній контроль витрат підприємства: організаційно-методичні аспекти / С. І. Головацька, О. П. Сашко // Молодий вчений. - 2016. - № 5. - С. 36-40. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN /molv_2016_5_12.
2. Куцик П.О. Обліково-аналітична концепція управління загальновиробничими витратами підприємства : монографія / П. О. Куцик, О.М. Мазуренко. – Львів: Вид-во “Растр-7”, 2014. – 288 с.

УДК 658.5:338

Даньків Й.Я.
к. е. н., професор
завідувач кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна
Вакаров В.М.
к. е. н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

РИЗИКИ В АУДИТІ ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЕКТІВ

Сучасний розвиток економіки України нерозривно пов'язаний з інвестиційними проектами, які є рушійною силою інтеграції економіки нашої країни у світове господарство. Важливо в ході здійснення аудиту інвестиційних проектів мати чітке уявлення про те, що інвестиційний проект — це сукупність поєднаних в одне ціле намірів і практичних дій для здійснення інвестиційних вкладень, забезпечення визначених конкретних

фінансових, економічних, виробничих і соціальних заходів з метою отримання прибутку.

Ризик того, що аудитор може сформувати невірну думку про інвестиційний проект в тих випадках, коли вона містить суттєві викривлення, які можуть вплинути на рішення користувачів щодо отриманих ними звітів аудитора, називається аудиторським ризиком.

Оцінка ризику аудитора є однією з основоположних умов ефективної діяльності незалежного аудиту. Оцінка ризику проводиться як мінімум двічі, що дозволяє нам ввести два поняття оцінки: попередня і кінцева. Попередня оцінка ризику проводиться при ознайомленні з інвестиційними проектами, їх складовими показниками. При цьому необхідно звернути увагу на те, що аудиторський ризик має дві сторони, які необхідно враховувати при його оцінці: перша – ризик здійснення помилки або зловживання клієнтом; друга – ризик здійснення помилки аудитором. Ризик помилки клієнта враховує як об'єктивні, так і суб'єктивні фактори: ймовірність суттєвих викривлень операцій при відсутності засобів внутрішнього контролю (притаманний ризик – об'єктивний фактор), неспроможність системи внутрішнього контролю клієнта попередити, виявити і виправити ці суттєві викривлення (ризик контролю – суб'єктивний фактор).

Ризик помилки аудитора полягає в тому, що ті аудиторські процедури перевірки на суттєвість, які будуть застосовані аудитором для перевірки операцій, не дозволять виявити суттєві викривлення в цих операціях. Цей ризик називають ризиком невиявлення.

Ризик невиявлення помилок залежить від характеру і ефективності аудиторських процедур (детальних тестів і аналітичних процедур), проведених при перевірці аудиторського проекту, а також від характеристики наданої аудитору інформації: достовірність даних, кількість і вартість об'єктів перевірки, рівень деталізації даних, стан обліку. Ризик аудиторських процедур залежить від розміру сукупності відібраних для перевірки об'єктів і ризику вибірки. Ризик, не пов'язаний з вибіркою, залежить від невірного вибору об'єктів для тестування, невірної інтерпретації отриманих результатів, людського фактору. Далі, в процесі проведення аудиту, розмір ризику уточнюється.

Серед якісних методів оцінки інвестиційного ризику найчастіше використовуються наступні: аналіз доцільності витрат; метод аналогій; метод експертних оцінок.

З метою уникнення ризику невиявлення помилок аудитору під час аудиту інвестиційного проекту необхідно: провести фінансовий аналіз проекту та поточної операційної, фінансової та управлінської діяльності компанії з виявленням всіх можливих потенційних ризиків; дослідити проведені комплексні маркетингові дослідження ринку (продукція, сировина); перевірити інформацію про проведену юридичну експертизу, зокрема: корпоративних

прав, земельного та будівельного права, вибору оптимальних схем, які забезпечують зниження ризику рейдерських захоплень, а також результатів експертизи земельної ділянки, об'єктів незавершеного будівництва, комунікацій, оцінку всіх факторів, що впливають на реалізованість проекту, інженерно-технологічних пошуків, геологічної (гідрологічної) експертизи земельної ділянки; необхідно оцінити результати проведених екологічних розвідувань, зокрема, санітарних та екологічних норм інвестиційного проекту.

З метою пошуку резервів зниження витрат на інвестиційні проекти аудитор має оцінити: понесені інвестором під час здійснення проекту тимчасові і фінансові витрати з отримання права користування земельною ділянкою, підключення до мереж, отримання дозвільної документації; важливо аудитору пересвідчитись в тому, чи не було допущено помилок при складанні розрахунків кошторисної вартості за окремими видами проектно-будівельних робіт, при виборі постачальників обладнання, технологічних ліній, інжинірингових робіт, а також - об’єктивності експертизи транспортних та логістичних витрат.

Під час аудиторської перевірки аудитору необхідно всесторонньо дослідити: обсяги матеріальних витрат, зокрема, потреби, ціни та умови постачання сировини, допоміжних матеріалів і енергоносіїв; витрати, що віднесені прямо на собівартість продукції; витрати на формування штату та фонду оплати праці; очікувані загальні (адміністративні) витрати інвестиційного проекту; обсяги оптимальних джерел фінансування та розробка рекомендацій щодо реалізації інвестиційних проектів, тощо.

При оцінці інвестиційних проектів найбільш істотними виглядають наступні види невизначеності та інвестиційних ризиків:

- ризик, пов'язаний із нестабільністю економічного законодавства;
- зовнішньоекономічний ризик обмежень на торгівлю і постачання;
- ризик несприятливих соціально-політичних змін у країні чи регіоні;
- неповнота, або неточність інформації про динаміку техніко-економічних показників, параметри нової техніки і технології;
- коливання ринкової кон'юнктури, цін і валютних курсів;
- невизначеність природно-кліматичних умов, можливість стихійних лих;
- виробничо-технологічний ризик;
- невизначеність цілей, інтересів та поведінки учасників ринку;
- неповнота або неточність інформації про фінансове становище і ділову репутацію підприємств-учасників договірних зобов'язань.

Таким чином, можемо стверджувати, що подальший розвиток аудиту інвестиційних проектів в Україні з врахуванням сучасних світових тенденцій глобалізації економіки будуть і надалі постійно удосконалюватись і використовуватись найсучасніші прийоми щодо зниження ризику невиявлення помилок при їх аудиті.

Список використаних інформаційних джерел

1.Про інвестиційну діяльність [Електронний ресурс]: [від 18.09.1991 р. N 1560-XII (Закон України прийнятий Верховною Радою України) (ред. від 11.08.2013)] - Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/

2. Про аудиторську діяльність". [Електронний ресурс]: [від 22.04.1993, №3125-XII р., Закон України прийнятий Верховною Радою України)- Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/.

3. Гончаренко, О. М. Управління ризиками в процесі реалізації інвестиційного проекту [Електронний ресурс] /О.М.Гончаренко. – Режим доступу: http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/743/Lpdf.

4.Крупка Я.Д. Прогресивні методи оцінки та обліку інвестиційних ресурсів /Я.Д. Крупка. – Тернопіль: Економічна думка, 2000. – 354 с.

5. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (видання 2012 року) [Електронний ресурс] - Режим доступу: http://www.apu.com.ua.

6. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (редакція 2013 р.) [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://iia.org.ua.

7. Редченко К. І. Особливості зовнішнього та внутрішнього аудиту інвестиційних проектів [Електронний ресурс] / К. І. Редченко. - Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Menegment/2009_647/85.pdf

УДК 657

Денис Т.І.
студентка 4 курсу
економічного факультету
спеціальність «Облік і аудит»
Даньків Й.Я.
к. е. н., професор
завідувач кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ СКЛАДАННЯ БАЛАНСУ ЯК ОДНІЄЇ З ФОРМ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Бухгалтерський баланс - це одна із чотирьох обов’язкових форм фінансової звітності, яку складають суб’єкти господарювання. За рахунок відображення у балансі всіх активів, власного капіталу, а також наявних поточних та довгострокових зобов’язань, він вважається найважливішим документом бухгалтерської звітності, оскільки на його підставі здійснюється аналіз, управління, подальше планування діяльності, стратегія розвитку підприємства, а також можливості виходу на міжнародний ринок та перемогу над конкурентами.

Вміння правильно і грамотне "читати" баланс, виявляти слабкі та сильні сторони у діяльності підприємства за звітний рік та знаходити правильні шляхи щодо покращення стану підприємства за рахунок уникнення негативного впливу на результат діяльності це 70% успіху (інші 30%-вплив зовнішніх факторів).

Основним недоліком складання бухгалтерського балансу є його побудова за різними методологіями на різних підприємствах, а також згортання деякими підприємствами статей балансу (активів та зобов'язань). Це все призводить до того, що існує складність у зіставленні даних балансу між різними звітними періодами. Як наслідок, підприємство не може об'єктивно порівняти дані свого підприємства із даними іншого, щоб виявити певні прогалини у діяльності. І тоді постає більш глобальніша проблема-неможливість використовувати показники підприємства для мікроаналізу та розрахунків.

Основними напрямами вдосконалення побудови форми №1 має стати: -вибір єдиної методики побудови балансу всіма суб'єктами господарювання; -скорочення статей балансу для їх більшого узагальнення та полегшення вивчення.

Під час складання балансу виникає також велика кількість бухгалтерських помилок при арифметичних розрахунках, оскільки, побудова балансу це складний процес який потребує уважності та точності.

Для уникнення таких складнощів у роботі бухгалтера та полегшення складання форми №1, доцільно було б запровадити заповнення певної проміжної документації (звітності) для впорядкування процесу складання балансу. На перший погляд здається, що дане нововведення не тільки не полегшить процес заповнення звіту, а ще й з'явиться подвійне навантаження для додаткових записів бухгалтеру.

Перед початком заповнення балансу бухгалтер звіряє дані аналітичного обліку із даними синтетичного обліку. Введення проміжної документації дозволить максимально точно звірити обороти і сальдо аналітичних та синтетичних рахунків і вже на основі цього побудувати баланс.

Така технологія заповнення звіту є доречною навіть за використанням підприємствами різних методик складання балансу. Вона дозволить використовувати головну форму звітності для різноманітних макроекономічних досліджень без жодних обмежень та розбіжностей між звітністю окремих суб'єктів господарювання. Також запропонована проміна звітність матиме перевагу наочності, що дозволить використовувати її для аналізу навіть без машинних технологій.

На сьогоднішній день деякі підприємства отримують прибуток від здачі в оренду основних засобів: устаткування, машин, виробничого та невиробничого обладнання, майна та приміщень. Доцільним напрямом вдосконалення бухгалтерської документації суб'єктів господарювання, які отримують прибуток від оренди основних засобів, було б запровадження у звітності

додаткової інформації про об'єкти оренди, що дозволить контролювати стан (за допомогою їх інвентаризації та ефективність їх використання.

Дані рекомендації розширюватимуть аналітичні можливості оцінки фінансового стану і потенціалу підприємства, а їх реалізація, з одного боку, сприятиме агрегуванню статей балансу та зменшенню кількості його показників, а з іншого боку-зменшенню кількості арифметичних помилок при складанні балансу та зробить баланс основою і кінцевим етапом стратегічної системи обліку.

За результатами дослідження варто відмітити, що бухгалтерська фінансова звітність, відображаючи всі суттєві зміни в структурі господарських засобів і їх джерел, а також результати фінансово-господарської діяльності, надає інформацію необхідну зовнішнім і внутрішнім користувачам. З метою удосконалення методології складання бухгалтерського балансу на підприємствах рекомендовано:

- вибрати єдину методику побудови балансу всіма суб'єктами господарювання;
- скоротити статті бухгалтерського балансу для їх узагальнення та полегшення вивчення;
- запровадити заповнення певної проміжної документації (звітності) для впорядкування процесу складання балансу;
- запровадити у звітності додаткову інформацію про об'єкти оренди, що дозволить контролювати стан (за допомогою їх інвентаризації та ефективність їх використання).

Перспективним напрямом дослідження є аналіз ризиків фінансової звітності.

УДК 657

Зарудна Н.Я.
к.е.н., доцент кафедри обліку у виробничій сфері
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна
Вакун О.В.
к.е.н., доцент кафедри обліку та фінансів
Івано-Франківський навчально-науковий інститут менеджменту
Тернопільського національного економічного університету
м. Тернопіль, Україна

СУПЕРЕЧНОСТІ В ОПОДАТКУВАННІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ПІД ЧАС ПРОВАДЖЕННЯ ПРОЦЕДУРИ БАНКРУТСТВА

Звичайно, що процедура ліквідації підприємства через визнання його банкрутом є не найкращим результатом його діяльності. Але все ж таки, якщо така ситуація і спіткала підприємство, то дану процедуру підприємству необхідно пройти у правильному податковому напрямку.

Якщо мало місце прийняття господарським судом постанови про визнання боржника банкрутом, то розпочинається відкриття ліквідаційної процедури на підприємстві та здійснюється продаж його майна. Законодавством передбачено, що виручені від продажу такого майна кошти повинні направлятися на повернення заборгованості перед кредиторами у встановленій законом черговості. Проте, як свідчить практичний досвід, часто на даному етапі проходження процедури банкрутства наявні на балансі активи підприємства-банкрута вже перебувають у податковій заставі. Дану ситуацію можна виправити звернувшись до господарського суду із клопотанням про звільнення активів боржника від податкової застави (але лише після початку процедури ліквідації). Зазвичай такі звернення завершуються позитивним рішенням суду.

Після отримання дозволу суду виникає ще одне із найбільш проблемних питань у ліквідаційній процедурі підприємства – це нарахування та сплата податку на додану вартість при продажу майна підприємства, що ліквідується. Незважаючи на те, що Законом України №2343 «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» (далі за текстом – Закон «Про банкрутство») встановлена спеціальна черговість погашення зобов'язань (при чому податкові зобов'язання відносяться до третьої черги), існують розбіжності з приводу необхідності нарахування ПДВ при продажу майна банкрута. На думку податкових органів, оскільки продаж майна в рамках ліквідаційної процедури є оподатковуваною операцією, банкрут повинен нараховувати ПДВ аж до моменту анулювання свідоцтва платника ПДВ. Тобто, ПДВ потрібно платити до моменту ліквідації банкрута як юридичної особи.

Дослідження судової практики Верховного Суду України (ВСУ) та Вищого господарського суду України (ВГСУ) показує, що існує їх протилежна позиція. На думку ВСУ та ВГСУ при продажу майна банкрута ПДВ взагалі не повинен нараховуватися, так як сплата цього податку не передбачається Законом «Про банкрутство». З діючих рахунків банкрута повинні тільки здійснюватися виплати відповідно до встановленої черговості задоволення вимог конкурсних кредиторів. При цьому у банкрута не виникає ніяких додаткових податкових зобов'язань, крім вже включених до сформованого реєстру вимог кредиторів. Дана позиція ВГСУ знайшла своє відображення у новій редакції Закону «Про банкрутство», який вступив в силу ще 01.01.2013 р. У ньому закріплена норма, де прямо вказано, що з дня відкриття ліквідаційної процедури банкрута ніяких нових зобов'язань у нього не виникає, в тому числі і з оплати податків (винятком є лише витрати, прямо пов'язані і з здійсненням ліквідаційної процедури). Отже, у підприємства-банкрута можуть бути такі податкові зобов'язання (рис. 1).

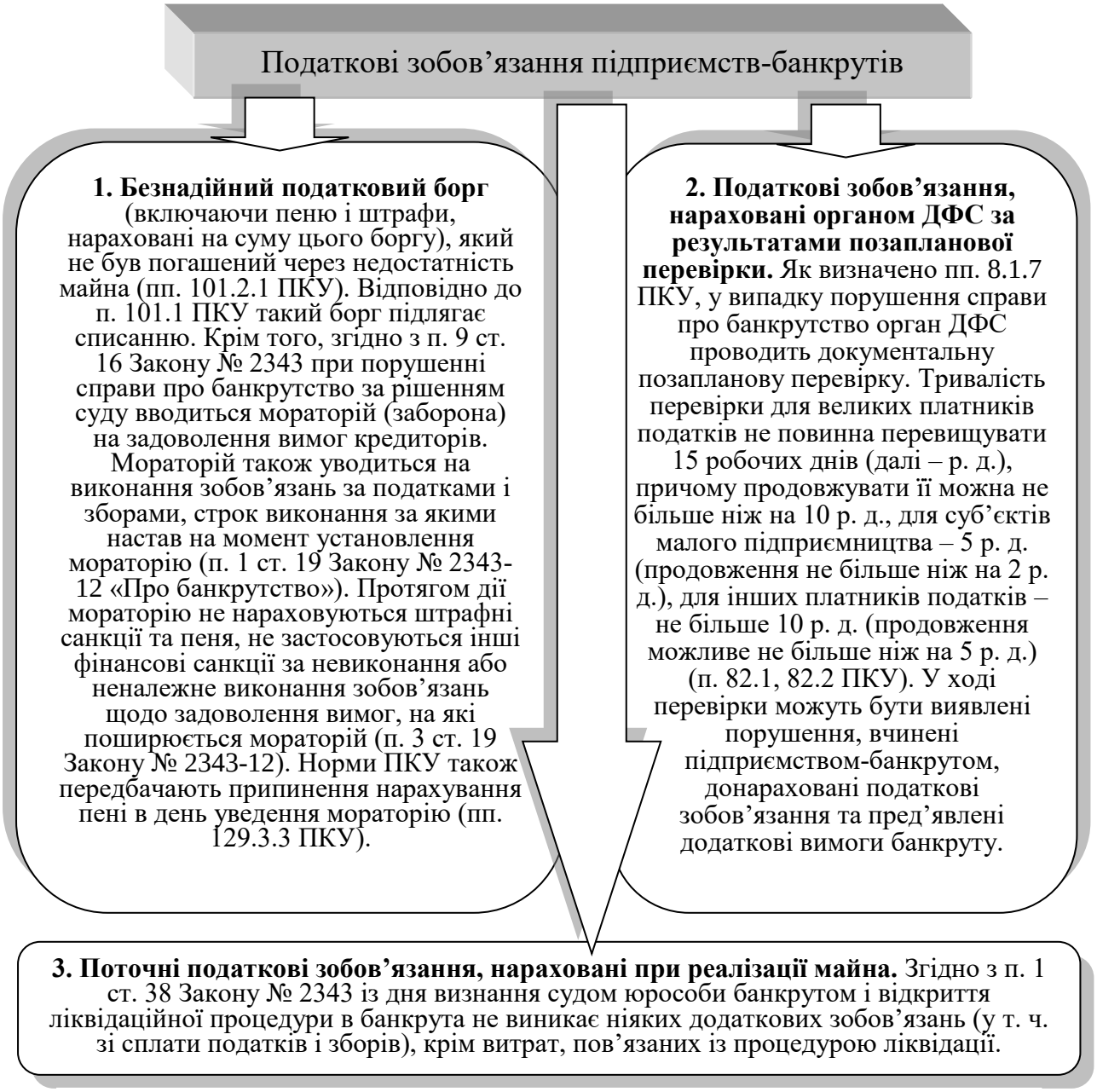


Рис.1 Склад податкових зобов'язань підприємствами, що проходять процедуру банкрутства

На перший погляд дане формулювання в будь-якому разі звільняє підприємство від сплати податкових зобов'язань, що виникають після початку ліквідаційної процедури. Однак, на наш погляд, це не зовсім так. Обґрунтуємо нашу думку. Перш за все це пов'язано із тим, що Податковий кодекс України прямо не регулює питання погашення податкових зобов'язань або стягнення податкового боргу з осіб, на яких поширюються судові процедури відповідно до Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом». Однак на практиці норми Закону «Про

банкрутство» вступають у протиріччя із діючим податковим законодавством, породжуючи чимало проблем. Основні із них подані на рис. 2.

Основні протиріччя податкового законодавства та Закону «Про банкрутство» щодо:

розпорядження майном боржника

Протягом місяця після прийняття господарським судом постанови про порушення справи про банкрутство, підприємство-боржника порадують своїм візитом податкові органи з позаплановою перевіркою. Згідно ПКУ, постанова суду про порушення справи про банкрутство є правовою підставою для проведення документальної позапланової виїзної перевірки. При цьому така перевірка повинна проводитися за загальними для всіх платників податків правилами. Після проведення перевірки, у разі виявлення порушень податкового законодавства, податковими органами складається акт, в якому фіксуються всі виявлені порушення. На підставі акта можуть виписуватися відповідні податкові повідомлення-рішення на суму нарахованих податкових зобов'язань і штрафів.

реєстру вимог кредиторів

Вимоги кредиторів, які заявлені після 30 днів після публікації про порушення провадження про банкрутство боржника або не заявлені взагалі, вважаються погашеними. Однак ця норма має далекосяжні наслідки з точки зору податку на прибуток. На думку податкових органів, якщо вимоги не були включені до реєстру кредиторів, то такі «списані» борги в податковому обліку розглядаються як безкоштовно отримані товари, роботи або послуги. Згідно із загальними нормами ПКУ, такі суми повинні бути включені до доходів боржника.

Рис. 2. Суперечності у вітчизняному законодавстві при проведенні процедури ліквідації підприємства через його банкрутство

Враховуючи дані обставини вважаємо за необхідне про проходженні процедури банкрутства підприємства звертатися за роз'ясненнями до податкових органів з метою уникнення виникнення зайвих податкових зобов'язань та усунення можливих суперечностей.

Список використаних інформаційних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17.

2. Закон України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» №2343-12 в редакції від 07.03.2018 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2343-12.

УДК 657.446

Ибрагимова А.Х.
к.э.н., доцент
доцент кафедры бухгалтерского учета
научный руководитель
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
г. Махачкала, Республика Дагестан, Российская Федерация

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ИНДИВИДУАЛЬНЫХ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ ПРИ УСН И ПРИМЕНЕНИЕ ККТ

Предпринимательская деятельность – это деятельность, осуществляемая на свой риск, т.е. с принятием на себя возможных неблагоприятных последствий подобной деятельности. Иначе предпринимательский риск можно определить, как действия под собственную имущественную ответственность [6, С.77].

В соответствии со ст.23 Гражданского Кодекса РФ гражданин вправе заниматься предпринимательской деятельностью без образования юридического лица с момента государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя [1]. Из смысла ст. 2 ГК РФ [1] следует, что предпринимательская – это деятельность, осуществляемая лицами, зарегистрированными в качестве предпринимателей.

Индивидуальные предприниматели относятся к субъектам малого предпринимательства и могут вести свою деятельность в различных сферах, к которым можно отнести:

- торговля (торговые точки, лотки);
- оказание услуг (например, транспортных услуг);
- выполнение работ (например, строительно-монтажных работ) и т.п.

Независимо от того, в какой сфере работает индивидуальный предприниматель, его цель – получение прибыли. Следовательно, деятельность индивидуального предпринимателя сопровождается получением доходов и осуществлением определенных расходов, которые каким-то образом необходимо учитывать.

Как отмечено в п.2 ст.6 Закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 №402-ФЗ индивидуальные предприниматели могут не вести бухгалтерский учёт в случае, если в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах они ведут учет доходов или доходов и расходов и (или) иных объектов налогообложения либо физических показателей, характеризующих определенный вид предпринимательской деятельности [3].

Налоговое законодательство РФ позволяет индивидуальному предпринимателю применять упрощенную систему налогообложения, которая призвана стимулировать развитие их деятельности. Она предполагает снижение нагрузки на предпринимательство в области организации учета, предоставления отчетности, расчета и уплаты налогов в бюджет. Упрощенная

система регламентирована главой 26.2 ч. 2 Налогового кодекса РФ «Упрощенная система налогообложения» [2].

Переход к упрощенной системе налогообложения осуществляется добровольно. Объектом налогообложения признаются:

1. Доходы;
2. Доходы, уменьшенные на величину расходов.

Налогоплательщик сам выбирает объект налогообложения. Объект налогообложения может изменяться ежегодно, за исключение случая, предусмотренного п. 3. ст. 346.16 НК РФ.

Применение упрощенной формы налогообложения освобождает ИП от уплаты НДФЛ со своих предпринимательских доходов, а также налог на имущество с предпринимательской недвижимости и НДС.

Важно разделять предпринимательскую деятельность ИП и его деятельность как обычного гражданина. Например, предпринимательские доходы ИП на УСН не облагаются НДФЛ, но доходы физического лица, не связанные с предпринимательской деятельностью, облагаются НДФЛ в обычном порядке. Налог на имущество, транспортный и земельный налоги предприниматель платит как обычное физическое лицо по уведомлениям из ИФНС.

Обязательным условием применения упрощенной системы налогообложения является кассовый метод признания доходов и расходов. Датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу. Расходы налогоплательщика признаются после их фактической оплаты.

В соответствии со ст. 346.24 НК РФ [2] налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, должны вести учет доходов и расходов для целей исчисления налоговой базы по налогу в Книге учета доходов и расходов. В НК РФ прямо закреплено, что форма и порядок ведения такого налогового регистра утверждаются Минфином России.

Индивидуальные предприниматели, использующие упрощенную систему налогообложения, применяют форму книги, утвержденную Приказом Минфина России от 22.10.2012 №135н (ред. от 07.12.2016) «Об утверждении форм Книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, Книги учета доходов индивидуальных предпринимателей, применяющих патентную систему налогообложения, и Порядков их заполнения» [3].

Согласно ст. 346.23 НК РФ индивидуальные предприниматели представляют налоговые декларации:

- по итогам отчетного периода — не позднее 25 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода;
- по окончании налогового периода — не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

При ведении Книги учета доходов и расходов налогоплательщик обязан обеспечить полноту, непрерывность и достоверность учета показателей своей деятельности. В Приказе Минфина России от 22.10.2012 №135н [3] закреплено, что хозяйственные операции, осуществленные налогоплательщиком за отчетный (налоговый) период, отражаются позиционным способом в хронологической последовательности на основе первичных документов.

Книга учета доходов и расходов состоит из четырех разделов:

I. Доходы и расходы

II. Расчет расходов на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств и на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов, учитываемых при исчислении налоговой базы по налогу.

III. Расчет суммы убытка, уменьшающей налоговую базу по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения.

IV. Расходы, предусмотренные пунктом 3.1 статьи 346.21 Налогового кодекса Российской Федерации, уменьшающие сумму налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения (авансовых платежей по налогу) [5].

С 01.01.2018 организациям и ИП на УСН нужно применять обновленную книгу учета доходов и расходов (поправки в нее внесены Приказом Минфина от 07.12.2016 № 227н). Книга дополнена новым разделом V. В нем упрощенцы с объектом «доходы» смогут отражать суммы торгового сбора, уменьшающие «упрощенный» налог (авансовые платежи по налогу), исчисленный по виду деятельности, в отношении которого установлен сбор.

Вопросы применения контрольно-кассовой аппаратуры регулируются законом от 22.05.2003 № 54-ФЗ [4]. Согласно ст. 1.1 и п. 1 ст. 1.2 данного закона все организации и ИП, осуществляющие расчеты с использованием наличных или электронных средств платежа за реализуемые товары, работы, услуги, обязаны применять ККМ.

Деятельность ИП подпадает под УСН, поэтому с 01.07.2017 они должны применять ККТ при расчетах с физлицами [7].

С 01.07.2017 все контрольно-кассовые машины, используемые в России, должны уметь (п. 6 ст. 1.2, ст. 4 закона 54-ФЗ) [4]: передавать фискальные данные (сведения о расчетах с физлицами по чекам) от хозяйствующего субъекта в ФНС через интернет (при посредничестве Операторов фискальных данных, или ОФД). ККТ, обладающая указанным функционалом, вносится в Государственный реестр онлайн-касс, который ведет ФНС [8], Устанавливать следует только те кассы, которые внесены в реестр.

Главный технологический компонент онлайн-кассы — фискальный накопитель. Он имеет определенный срок годности (в зависимости от системы налогообложения — 13 или 36 месяцев) и подлежит периодической замене и перерегистрации в ФНС [7].

Таким образов, охарактеризовав особенности учета доходов и расходов индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, можно сделать следующие выводы:

1. Кассовый метод признания доходов и расходов является обязательным условием применения упрощенной системы налогообложения;
2. Налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, должны вести учет доходов и расходов для целей исчисления налоговой базы по налогу в Книге учета доходов и расходов;
3. При ведении Книги учета доходов и расходов налогоплательщик обязан обеспечить полноту, непрерывность и достоверность учета показателей своей деятельности;
4. При осуществлении предпринимательской деятельности ИП должны применять ККТ при расчетах с физлицами.

Список использованных информационных источников

1. Гражданский Кодекс РФ (Часть первая) от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 29.12.2017).
2. Налоговый Кодекс РФ (Часть вторая) от 31.07.1998 №146-ФЗ (ред. от 19.02.2018).
3. Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете».
4. Федеральный закон от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа».
5. Приказ Минфина России от 22.10.2012 №135н (ред. от 07.12.2016) «Об утверждении форм Книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, Книги учета доходов индивидуальных предпринимателей, применяющих патентную систему налогообложения, и Порядков их заполнения».
6. Моисеев М.И. Предпринимательская деятельность граждан: понятие и конститутивные признаки // Хозяйство и право. 1997. № 3. С. 77 – 80;
7. Обязательно ли применение ККТ при УСН в 2018 году? [Электронный ресурс] Режим доступа:chttp://nsovetnik.ru/usn/obyazatelno-li-primenenie-kkt-pri-usn/.
8. Государственный реестр контрольно-кассовой техники [Электронный ресурс] - Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities /registries/kkt/.

УДК 336.226.222:657.37

Йолтуховська О.Ю.
к.е.н., доцент кафедри обліку та аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ЗМІСТОВНИЙ АСПЕКТ ПОНЯТТЯ «ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ»

Будь-який обліковий процес, як правило, завершується формуванням звітності. Звітний документ містить узагальнену систему взаємопов'язаних інформаційних показників, які відображають діяльність підприємства за певний звітний період. Інформаційна системам підприємства повинна бути якісною, достовірною, повною та неупередженою для того, щоб задовольнити інтереси користувачів звітності, чи то зовнішніх чи то внутрішніх. Адже будь-які помилки чи викривлення у звітності впливають на рішення користувачів, що в подальшому відображається на ефективності управління економічними процесами в цілому.

У відповідності із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [9] виокремлено фінансову, податкову, статистичну та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник та ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку. Проте, у законі дається визначення лише щодо фінансової звітності, а сутність інших видів звітності, в тому числі і податкової не надаються.

На сучасному етапі розвитку системи обліку в України актуальними залишаються питання щодо обліку і звітності в оподаткуванні.

Податковий кодекс виступає основним законодавчим актом України, який регулює питання в сфері оподаткування та податкову систему в цілому. Суттєвим недоліком існуючого податкового законодавства України, насамперед ПКУ, є відсутність у ньому визначення терміну «податкова звітність», хоча саме словосполучення досить часто використовується у кодексі. У ПКУ навіть окремо виділено главу 2 «Податкова звітність» розділу II «Адміністрування податків, зборів, платежів». Крім того, за різними податками/зборами, які розглядаються у Податковому кодексі наводиться інформація щодо особливостей формування та подання податкової звітності.

Єдиний нормативний документ, у якому можна знайти тлумачення сутності податкової звітності це наказ Державної податкової служби України від 14 червня 2012 року №516 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в органах ДПС України». Згідно вищезазначеного наказу, податкова звітність – це документи, які, згідно з ПКУ, подаються платниками податків до органів ДПС і на підставі яких здійснюються нарахування та сплата податку, збору(обов'язкового платежу) [10].

У Податковому кодексі України у ст. 46 наведено сутність поняття «податкова декларація». Податкова декларація, згідно ПКУ, включає як власне саму податкову декларацію так і податкові розрахунки та звіти.

В науковій літературі також відсутнє однозначне тлумачення сутності поняття «податкова звітність». Різні науковці по різному трактують дану категорію у своїх працях, проте можна знайти спільні риси у підходах.

Так, Букало Н.А. у своїх працях приходить до висновку, що податкова звітність є підсумковою стадією виконання податкового обов'язку і передбачає сукупність дій платника податків (або особи, що його представляє) з обчислення податків і зборів та складання й подання документів передбачених законодавством до органу, що контролює [1].

Давідов Г. та Шалімова Н. розглядають податкову звітність як документацію (податкові декларації, розрахунки, звіти, тощо), яка містить інформацію про розрахунок податкових зобов'язань, на підставі яких здійснюється нарахування та/або сплата податку, збору(обов'язкового платежу), що підлягає сплаті до бюджету та державних цільових фондів у встановлені законом терміни, яка подається платником податку, податковим агентом в податкові органи [2]. Дане визначення є більш ширшим і врегульованим із нормами Податкового кодексу, у порівнянні із попереднім.

На думку, Карпенко Н.Г. податкова звітність - це сукупність дій платника податків (або особи, що його представляє) і податкового органу зі складання, ведення і здачі документів установленої форми, що містять відомості про результати діяльності платника податку, його майнове становище і фіксують процес обчислення податку, а також суму, що підлягає сплаті до бюджету [4].

Кужельний М.В., Єфименко Т.І., Калюга Є.В. трактують податкову звітність, як сукупність звітних документів (декларацій, розрахунків, довідок, звітів, відомостей тощо), які подаються платниками податків до державних податкових органів у терміни, встановлені законодавством [3].

Лега О. визначає податкову звітність як документ платника податків, який включає розрахунки, податкові декларації по кожному виду податку та іншого обов'язкового платежу, додатки до розрахунків і податкових декларацій, які складаються за затвердженими відповідними формами [5].

За Микитенко Т. та Міщенко Т., податкова звітність – це упорядкована система зведених взаємопов'язаних обліково-податкових показників, складених за спеціально затвердженою формою, яка характеризує результати та умови діяльності платникам податку за певний звітний період (місяць, квартал, рік) [6]. Дане поняття є досить вузьким і не зовсім узгодженим із ПКУ щодо звітних періодів.

У своїх дослідженнях Пантелєєва В. наголошує на тому, що податкова звітність – це документація (податкові декларації, розрахунки, звіти, тощо), яка містить інформацію про розрахунок податкових зобов'язань, на підставі яких здійснюється нарахування та/або сплата податку, збору(обов'язкового

платежу), що підлягає сплаті до бюджету та державних цільових фондів у встановлені законом терміни, яка подається платником податку, податковим агентом в податкові органи [7].

Узагальнюючи погляди науковців щодо сутності податкової звітності, можна зробити висновок, що більшість із них розглядають податкову звітність як сукупність документів (декларації, розрахунки, звіти), що подаються платниками податків до контролюючих органів, в законодавчо установлені строки та які є підставою для нарахування та/або сплати податку (збору).

Отже, враховуючи норми податкового законодавства та напрацювання вітчизняних вчених, вважаємо, що податкова звітність – це документи (податкова декларація, розрахунок, звіт) складені за спеціально затвердженими формами, які містять показники щодо податкових зобов'язань та подаються платниками податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених ПКУ) до контролюючих органів у законодавчо встановлені строки.

Список використаних інформаційних джерел

1. Букало Н.А. Складання та подання податкової звітності підприємств з податку на прибуток / Н.А. Букало // Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова. – 2016. – Вип. 4(46). – Т.21. – С.192-195.
2. Давідов Г. Звітність підприємств: [навч. посібник] / Г. Давідов, Н.Шалімова. – К.: Знання, 2010. – 623 с.
3. Довідник термінів нормативно-правового забезпечення господарської діяльності в Україні: [наукове видання] / М.В. Кужельний, Т.І. Єфименко, Є.В.Калюга ; за ред. д.е.н., проф. Кужельного М.В. – Рівне: НУВГП, 2009. – 306 с.
4. Карпенко Н.Г. Основні вимоги формування податкової звітності бюджетними установами / Н.Г. Карпенко // Вісник Полтавської державної аграрної академії. – 2016. – №1-2. – С. 55-57.
5. Лега О.В. Податкова звітність: еволюція визначення / О.В. Лега // Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка». – 2013. – № 3(41). – С. 300–303.
6. Микитенко Т. Методологічні основи податкової звітності Україні/ Т. Микитенко, Т. Міщенко// Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 8–9. – С.61–69.
7. Пантелеєв В. Еволюція визначення «податкова звітність» / «звітність за податками» / В. Пантелеєв // Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Сталий розвиток економіки». – 2011. – № 2(5). – С. 171–176.
8. Податковий кодекс України від 02.12.10 р. № 2755- VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14

10. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в органах ДПС України: Наказ Державної податкової служби України від 14.06.2012. № 516. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/3161-516.html

УДК 657

Каткова Н.В.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і економічного аналізу
Національний університет кораблебудування імені адмірала Макарова
м. Миколаїв, Україна
Бурлан С.А.
к.е.н., доцент
професор кафедри обліку та аудиту
Чорноморський національний університет ім. П. Могили
м. Миколаїв, Україна

ЗАСОБИ ПРАКТИЧНОЇ РЕАЛІЗАЦІЇ КОНЦЕПЦІЇ ЗВІТНОСТІ У РЕЖИМІ РЕАЛЬНОГО ЧАСУ

В умовах швидко змінюючихся ринків, суспільства і бізнес-процесів менеджмент підприємств повинен отримувати релевантну і своєчасну інформацію для прийняття ефективних і своєчасних рішень. Тому все більше компаній усвідомлює дієвість і необхідність концепції звітності в режимі реального часу.

Як відомо, звіт в режимі реального часу означає повідомлення про подію в міру його виникнення, а не пізніше. У цьому контексті здійснюється облік подій, який дозволяє якомога швидше зробити облікову інформацію доступною, і як наслідок — переорієнтувати завдання і ресурси для досягнення критично важливих цілей.

Практична реалізація завдань впровадження звітів в режимі реального часу в системах бухгалтерської інформації визначається цілями, інформаційними потребами та можливостями конкретного підприємства.

Отримання своєчасної інформації про різні аспекти діяльності та її оцінка здійснюються за допомогою інформаційних технологій, що характеризуються значною обчислювальною потужністю та можливістю зберігання значного обсягу даних.

До основних засобів реалізації проблеми звітності в режимі реального часу відносяться системи управління бізнес-процесами (Business Process Management (BPM) і бізнес-аналітики (Business intelligence (BI), мобільні пристрої, хмарні сервіси, корпоративна архітектура і інтеграція корпоративних додатків, а також їх комбінації [1].

BPM — це клас програмного забезпечення, який реалізує концепцію процесного управління організацією, що передбачає моделювання, виконання, моніторинг та аналіз бізнес-процесів. Модуль моніторингу бізнес-активності (Business Activity Monitoring (BAM) забезпечує доступ в режимі реального часу до найбільш важливих індикаторів продуктивності бізнесу та надає можливість в режимі реального часу відслідковувати і обробляти найважливіші бізнес-події (нова угода, зміна ланцюжка поставок, зміна законодавства, запит на доопрацювання інформаційної системи і т. д.).

У цьому сенсі BPM з використанням BAM, мабуть, є однією з кращих технологій для звітів в режимі реального часу і безперервного аудиту. BPM дозволяє створювати внутрішні засоби управління, які можуть автоматично генерувати фінансові та нефінансові звіти для прийняття рішень.

Функціональні можливості для підтримки звітів в режимі реального часу надає також система Business Intelligence. BI — це технології і інструменти, основне призначення яких полягає у перетворенні даних, накопичених в оперативних системах підприємства, в інформацію, яка може використовуватися для прийняття управлінських рішень. При цьому увага зосереджується лише на ключових факторах ефективності бізнесу, моделюючи результат різних варіантів дій.

Найважливішою тенденцією в сфері бухгалтерського обліку на сьогодні є зміна акцентів в роботі облікового персоналу з традиційного бухгалтерського проведення господарських операцій на інформаційне забезпечення стратегічного управління. Технологічні можливості BI можуть дозволити це здійснити, надаючи звіти в режимі реального часу з розширеними панелями моніторингу, спеціально розробленими для цієї мети. Крім того, системні засоби дозволяють бухгалтерам створювати звіти в інтерактивному режимі і автономно з використанням середовища, яке дозволяє їм вибирати дані для формування звітності, проводити аналіз і створювати сценарії.

Смартфони і інші мобільні пристрої давно використовуються менеджментом і власниками бізнесу, щоб бути в курсі ділової інформації. В даний час компанії, що розробляють системи BI, наприклад MicroStrategy, пропонують спеціальні мобільні додатки (mobile BI), оптимізовані звіти та інформаційні панелі яких (інформація повинна бути сфокусована на ключових показниках ефективності, показана графічно, що дозволить менеджерам оцінювати найбільш важливі факти, будь то фінансові або нефінансові показники) оперативно надають важливу інформацію незалежно від місця розташування. При цьому, є можливість створювати власні програми для мобільних додатків, адаптовані до будь-якої бізнес-функції або ролі [2]. В цьому ракурсі конвергенція між бізнес-звітністю і мобільністю з особливим акцентом на режимі реального часу здається очевидною.

Останнім часом хмарні обчислення стали однією з ключових технологій для підприємств. Хмарні сервіси пропонують безліч переваг для бізнесу, такі як

сучасний інтерфейс, гнучкість, масштабованість і більш низькі витрати на початкове і технічне обслуговування, вбудована аналітика для підтримки ефективних бізнес-рішень в режимі реального часу, вбудовані інструменти взаємодії для розширення спільної роботи і продуктивності, повсюдний мобільний доступ до додатків, простота пошуку та обміну інформацією, самообслуговування користувачів для спрощення ініціалізації і системного адміністрування, здатність більш ефективно пов'язувати системи бек-офісу та фронт-офісу для підтримки стратегії компанії, тощо. На ринку існує безліч продуктів хмарного обліку, а також кілька основних платформ, спеціально призначених для звітів в режимі реального часу.

Архітектура підприємства (Enterprise Architecture (EA) визначає загальну структуру і функції підсистем в рамках всієї організації в цілому (включаючи партнерів та інші організації, що формують так зване «підприємство реального часу»), забезпечує загальну рамкову модель, стандарти і керівництво для архітектури рівня окремих проектів. Спільне бачення, яке забезпечується архітектурою підприємства, створює можливість єдиного проектування систем, адекватних, з точки зору забезпечення цілей організації, і здатних до взаємодії і інтеграції там, де це необхідно.

EA тісно пов'язана з інтеграцією корпоративних додатків (Enterprise application integration (EAI). EAI — інтеграційна програмна структура, що об'єднує різного роду додатки, розроблені незалежно один від одного, так, щоб вони працювали як одне ціле, прозоро для користувача; за її допомогою організація досягає централізації і оптимізації в інтеграції корпоративних додатків. Технологія EAI стає найбільш функціональною тоді, коли необхідно об'єднати додатки в реальному часі для автоматизації бізнес-процесів, а також при необхідності одночасного внесення відповідних змін у всіх додатках.

Так, наприклад, системи бухгалтерської інформації не повинні працювати поодинці, необхідна їх адекватна інтеграція з іншими інформаційними системами для більш ефективного і повноцінного забезпечення моніторингу бізнес-подій у реальному часі.

Слід зазначити, що при використанні EA і EAI для забезпечення звітності у режимі реального часу необхідно враховувати сучасні засоби, такі як мови звітності XBRL або можливості інтеграції ERP-систем, а також технічні аспекти продуктивності системи, які можуть впливати на відповіді в режимі реального часу.

Таким чином, все більше і більше суб’єктів господарювання починають використовувати облік і звітність в режимі реального часу, завдяки яким менеджери можуть стежити за ситуаціями та можливостями бізнесу в будь-який час з будь-якого місця. Завдання впровадження звітності в режимі реального часу в системах бухгалтерської інформації може бути вирішена технологічними засобами, такими як управління бізнес-процесами, моніторинг бізнес-активності та бізнес-аналітика, використання мобільних пристроїв і хмарних обчислень, архітектура підприємства та інтеграція корпоративних додатків.

Список використаних інформаційних джерел

1. Trigo A., Belfo F., Estébanez R. P. Accounting Information Systems: The Challenge of the Real-Time Reporting [Електронний ресурс] / A.Trigo, F. Belfo, R. P. Estébanez // Procedia Technology. — 2014. — №16. — С.118 – 127. — Режим доступу: http://www.academia.edu/9738818/Accounting_Information_Systems_The_Challenge_of_the_Real-Time_Reporting
2. Mobile BI tools [Електронний ресурс]. — Режим доступу: https://www.microstrategy.com/us/products/capabilities/mobile

УДК 336.1/.2

Коваль Н.І.
к.е.н., доцент кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки
Вінницький національний аграрний університет
м. Вінниця, Україна

СУТНІСТЬ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА МАКРО- ТА МІКРОРІВНЯХ

Серед численних економічних проблем, що постали перед Україною в сучасних умовах ведення господарства, одне з чільних місць посідає проблема розбудови ефективної податкової політики, що має на меті формування ефективної податкової системи, яка сприятиме стабільній та прозорій мобілізації грошових ресурсів до бюджетів усіх рівнів, активізує національну економіку, підвищить суспільний добробут, а також сформує необхідні умови для подальшої інтеграції України у європейське співтовариство [1].

Податкова політика держави є невід'ємною складовою фінансової політики. Вона не має самостійного характеру, оскільки податки, як інструмент впливу на економіку, застосовуються в комплексі з іншими методами її регулювання.

Загалом податкова політика – це система відносин, які складаються між платником податку і державою, а також стратегія їх дій у різних умовах господарювання та економічних системах.

Залежно від організаційної структури управління державою розрізняють податкову політику на макроекономічному рівні, тобто державну податкову політику, і на мікроекономічному рівні, тобто податкову політику суб'єкта оподаткування на рівні підприємства, фірми (юридичних і фізичних осіб) [3].

Варто зауважити, що на макроекономічному рівні податкова політика визначається рівнем державного втручання в економічний розвиток. Відповідно до цього можемо зазначити що, податкова політика – це система спрямованих дій та певних економічних, правових і організаційно-контрольних урядових

заходів для досягнення визначених завдань, що стоять перед суспільством, за допомогою податкової системи країни.

Зміст та цілі податкової політики можуть змінюватись залежно від об'єктивних та суб'єктивних факторів та обумовлені соціально-політичним ладом суспільства [4]. Податкова політика направлена на вирішення поставлених перед суспільством завдань, серед яких виділяють довгострокові і короткострокові (рис.1.).

Таким чином, головною метою податкової політики є створення в Україні оптимальної податкової системи, а критерієм оптимальності є бюджетна достатність, економічна ефективність і соціальна справедливість[3].

На мікроекономічному рівні податкова політика виступає дієвим інструментом податкового планування, дозволяє в певних розмірах коригувати величину податкових платежів підприємства. І хоча правила ведення податкового обліку єдині, але в межах єдиних норм існують можливості для вибору методів обліку, що сприяє регулюванню фінансових потоків суб'єктів господарювання [5].

Відповідно до вимог податкового законодавства, затвердження податкової політики не тільки необхідно для самого платника податків, а й корисно, тому що її відсутність може спричинити за собою санкції, а також упущені вигоди.

За допомогою податкової політики до контролюючих органів доводяться відомості, необхідні для здійснення податкового контролю за правильністю нарахування та сплати податків. Крім того, податкова політика закріплює в одному документі всі методики, які підприємство – платник податків застосовує при нарахуванні податків і зборів [3].

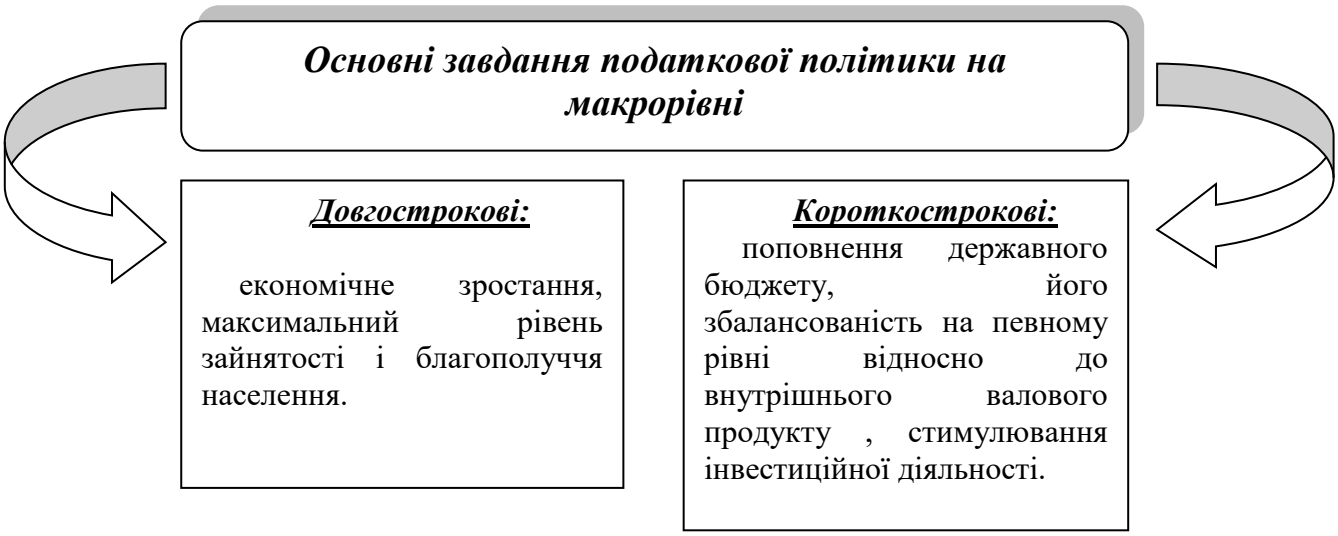


Рис. 1. Складові завдань податкової політики на макрорівні

Основними завданнями податкової політики на макрорівні є чітке формування податкової моделі, адаптованої до конкретного підприємства. Яка включає обов'язкові елементи – об'єкти оподаткування; механізми

оподаткування по кожному об'єкту; суб'єкти оподаткування; графіки податкових виплат; системи та форми оподаткування.

Отже, податкова політика потребує удосконалення та системних реформ, вона має базуватися на нормах податкового законодавства і є сукупністю положень податкового обліку та норм податкового права.

Список використаних інформаційних джерел

1. Ільяшенко В.А. Податкова політика в системі регулювання соціальноекономічного розвитку держави /В.А. Ільяшенко// [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.economy.in.ua/pdf/8_2013/7.pdf.

2. Лемішовська О.С. Роль та значення податкової політики підприємства у сучасних умовах / О.С. Лемішовська// [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nltu.edu.ua/nv/Archive/2005/15_4/243_Lemiszowska_15_4.pdf.

3. Литвиненко Я. В. Податкова політика: навчальний посібник/ Я.В. Литвиненко. – К.: МАУП, 2003 – 224с.

УДК 657

Колісник Г.М.
д.е.н., професор кафедри обліку і аудиту
Лукач Н.Ю.
студентка 4 курсу економічного факультету,
спеціальність «Облік і оподаткування»,
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ПІДПРИЄМСТВА З ДЕБІТОРАМИ В ОКРЕМИХ КРАЇНАХ СВІТУ І В УКРАЇНІ: ПОРІВНЯЛЬНІ АСПЕКТИ

В сучасних умовах розвитку зовнішньоекономічних відносин велике значення має забезпечення єдиних підходів до визначення і обліку дебіторської заборгованості суб’єктів господарювання різних країн. Тому вивчення зарубіжного досвіду з цього питання має велике значення.

В Україні облік дебіторської заборгованості регулюється національним положенням (стандарт) бухгалтерського обліку (П(С)БО), а закордоном міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ), які знаходяться на постійному контролі. На теперішній час стандарти бухгалтерського обліку в Україні мають відповідати вимогам стандартам бухгалтерського обліку закордоном. Але це питання є досить спірним, адже в міжнародних стандартах на даний момент немає точного визначення дебіторської заборгованості., адже немає єдиного стандарту, який би регулював дебіторську заборгованість.

Порівнюючи П(С)БО 10 та МСФЗ можна помітити деякі відмінності у визначенні дебіторської заборгованості. В Україні, відповідно до П(С)БО 10, дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів на певну дату. В МСБО – дебіторська заборгованість вважається фінансовим активом і точного

визначення стандарти не подають. Також відмінності є і у визнанні дебіторської заборгованості. В Україні дебіторська заборгованість визнається, тоді коли існує можливість отримання економічних вигод від продажу товарів, робіт, послуг, а закордоном визнається вже тоді, коли укладений договір або контракт на отримання цих економічних вигод. Звідси випливає, що закордоном ставлення до дебіторської заборгованості є більш серйознішим, ніж в Україні.

Оцінка дебіторської заборгованості в Україні відбувається за первісною, дисконтованою, чистою реалізаційною, або безнадійною вартістю, у зарубіжних країнах – за справедливою вартістю плюс витрати на операцію, які прямо відносяться до фінансового активу або за амортизаційною вартістю застосовуючи метод ефективного відсотка.

Важливе значення у регулюванні дебіторською заборгованістю має правильне визначення величини резерву сумнівних боргів, в Україні величина резерву визнається із розрахунку абсолютної суми сумнівної заборгованості або з використанням коефіцієнта сумнівності. Закордоном цьому питанні приділяють більшу увагу і до абсолютної суми ще додають ще у відсоткове відношення від виручки при можливому розподілі дебіторів на групи.

Класифікація дебіторської заборгованості в Україні відбувається відповідно до строків погашення (поточна, довгострокова), а в іноземному обліку класифікується відповідно до статусу підприємства (ініційована та ініційована підприємством). Із цієї відмінності випливає також питання відображення дебіторської заборгованості у фінансовій звітності. У вітчизняному обліку, заборгованість відображається за чистою реалізаційною вартістю, а закордоном більшу увагу приділяють, не дебіторській заборгованості, а резерву сумнівних боргів і відображають у звітності заборгованість за мінусом резерву.

Для вдосконалення обліку розрахунків з дебіторами, порівняно з зарубіжною практикою потрібно:

- в першу чергу удосконалити систему регулювання обліку дебіторської заборгованості;
- використовувати метод надання знижок, що надається відповідно до строку сплати: валовий або чистий метод. Ці методи розрахунку з покупцями, широко використовується в країнах з розвинутими економіками, він полягає у тому, що за допомогою цих процентних знижок, компанія заохочує своїх покупців вчасно провести оплату за отримані товари, послуги;
- приділяти більшу увагу простроченій дебіторській заборгованості і використовувати метод нарахування резерву сумнівних боргів на підставі класифікації дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги по строкам непогашення (до трьох місяців, шести місяців, дванадцяти місяців);
- сумнівна заборгованість є великою проблемою в Україні і щоб покращити її регулювання, пропонується використовувати два методи при її визначенні: перший метод полягає в оцінці заборгованості на базі всієї величини продажів,

другий метод пропонує обліковувати дебіторську заборгованість за строками оплати за допомогою відсотку сумнівних боргів, який вираховується на основі минулих років по рахунках підприємства;

- здійснювати контроль за співвідношенням дебіторської і кредиторської заборгованості;
- здійснювати моніторинг потенційних дебіторів (оцінювання фінансового стану та платоспроможності, ринкової репутації, іміджу тощо);
- застосовувати найбільш популярну форму рефінансування дебіторської заборгованості у світі – факторинг (в Україні він не одержав визнання через відсутність необхідної правової бази і відпрацьованої методики обліку).

Список використаних інформаційних джерел

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» № 996-XIV від 16.07.1999 року.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене наказом МФУ від 08.10.1999 р. №237, із змінами та доповненнями.
3. Міжнародний стандарт фінансової звітності 9 «Фінансові інструменти» від 01.01.2012 (версія перекладу українською мовою – 2017 рік).

УДК 657 .6

Коротаєва І.Р.
студентка, група ОБФі-14-2
напрям підготовки «Облік і аудит у фінансових
установах з поглибленим вивченням іноземної мови»
Рябчук О.Г.
науковий керівник: к.е.н., доцент,
заступник директора навчально-наукового
інституту обліку, аналізу, аудиту з наукової роботи
ДВНЗ «Університет державної фіскальної служби України»
м. Ірпінь, Україна

ОСОБЛИВОСТІ АВТОМАТИЗАЦІЇ АУДИТУ В УКРАЇНІ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ТА ШЛЯХИ ЇЇ УДОСКОНАЛЕННЯ

Аудиторська діяльність в Україні не стоїть на місті та постійно розвивається. Вона все більше і більше з плином часу потребує застосування аудиторами комп’юторної техніки та автоматизованих технологій, що виводить аудиторську діяльність на абсолютно новий рівень та значно полегшує роботу самого аудитора. Окрім того, автоматизація аудиту значно впливає на методику його проведення, але при цьому вона не змінює його мети.

Питання автоматизації аудиту в Україні вивчали такі науковці, як Пархоменко О.П., Пархоменко В.П., Беззубець Л.Л., Назаренко О.О., Михайленко Ю.В., Саюн А.О., тощо.

Метою нашого дослідження є узагальнення особливостей автоматизації аудиту в Україні та надання шляхів її удосконалення.

Як зазначають Пархоменко О.П. та Пархоменко В.П., процес автоматизації та комп'ютеризації пройшли розвинені країни Східної Європи, Заходу, включаючи і Україну. Застосування автоматизованих систем як під час перевірки так і в ході аналізу одержаних результатів забезпечує швидкість точність у виявленні відхилень, ефективність у проведенні аудиторської перевірки. Автоматизація бухгалтерського обліку спричинила впровадження інформаційних технологій в сферу аудиту. Проте недостатній розвиток аудиторського ринку, порівняно з європейськими країнами, рівень комп'ютерної грамотності користувачів та необхідність фінансових інвестицій у розробку аудиторського програмного забезпечення вимагають більш детального вивчення питання впровадження інформаційних систем в аудиторську діяльність [1, с.240].

За словами Беззубця Л.Л. при проведенні аудиту в умовах автоматизованих систем обробки інформації важливу роль відіграє саме комп'ютерне програмне забезпечення, оскільки за допомогою цих засобів аудитор здійснює перевірку облікової інформації, моделювання та аналіз з метою з'ясування її повноти, достовірності та правомірності. З цією метою також проводиться порівняння облікових даних з фактичними даними інформаційної системи, а також контроль правильності відновлення даних [2, с.25].

Враховуючи специфіку аудиторської діяльності, вимоги до аудиторського програмного забезпечення можуть бути такими: наявність розвинутих засобів контролю операцій; гнучкість; ергономічність; зв'язок на рівні баз даних з бухгалтерськими програмами [2, с.25].

В Україні ринок аудиторського програмного забезпечення на сьогодні тільки починає розвиватися. Серед спеціалізованого аудиторського програмного забезпечення Саюн А.О. зазначає п'ять таких продуктів: програмний продукт «Асистент Аудитора» (розробник – фірма «Сервіс-аудит»), програмний продукт «Помощник аудитора» (фірма «Гольдберг-аудит»), програмний продукт «Abacus Professional», програмний комплекс «ЕкспрессАудит: ПРОФ» і програмний продукт «IT Audit: Аудитор» (КСБ «Мастер-Софт») [3, с.263].

Пархоменко О.П. та Пархоменко В.П. ж зазначають, що найпоширенішими програмами серед провідних зарубіжних аудиторських фірм, в тому числі й «великої четвірки», є «Vector6», «My Client», «Audit System/2». До спеціалізованого аудиторського програмного забезпечення також можна віднести програмний продукт «Асистент Аудитора» (розробник фірма «Сервіс-аудит»), програмний продукт «Помощник Аудитора» (фірма «Гольдберг-аудит»), програмний комплекс «Экспресс Аудит: ПРОФ» та програмний продукт «IT Audit: Аудитор» (КСБ «Мастер-Софт») [1, с.243]. Порівняльна характеристика функціональних можливостей програм аудиту на підприємстві надана у табл.1.

Таблиця 1

Порівняльна характеристика функціональних можливостей програм аудиту на підприємстві

Функціональні можливості програм	IT Audit: Аудитор	Экспрес с Аудит	Audit System
- автоматичне заповнення робочих документів даними бухгалтерського обліку;	+	+	+
- виконання стандартів аудиторської діяльності;	+	+	+
- систематизація методологічної роботи;	+	+	+
- організація ефективного і раціонального планування аудита за допомогою убудованих у програму коштів;	+		
- підвищення оперативного й наступного контролю за ходом проведення аудита;	+	+	+
- зниження трудомісткості проведення аудита;	+	+	+
- можливості імпорту в програму даних бухгалтерського обліку;	+		
- можливість формування аналітичних форм звітності на підставі даних бухгалтерських звітів;		+	
- підвищення якості проведення аудита;	+	+	+
- систематизацію і архівування інформації;	+	+	+
- поєднує можливості текстового і табличного редакторів.			+

Джерело: [1, с.243]

Як стверджує Кудрицький В.В., сучасний рівень автоматизації аудиторської діяльності є таким, що не відповідає світовим тенденціям. Існуючий стан зумовлений цілим комплексом факторів, кожен з яких хоч і не має вирішального значення, проте в сукупності вони формують несприятливу атмосферу для поглиблення рівня автоматизації аудиторської діяльності вітчизняних компаній, негативно впливають на стан вітчизняного аудиту і стримують його подальший розвиток. Вирішення даних питань вимагає послідовної розробки і реалізації наступних заходів, направлених на: оздоровлення ринку аудиторських послуг шляхом створення добросовісного конкурентного середовища та витіснення компаній, що займаються недобросовісною конкуренцією; підвищення доходності вітчизняних аудиторських фірм, наприклад, шляхом впровадження АПУ правил і рекомендацій щодо ціноутворення на ринку аудиторських послуг, встановлення мінімальної вартості послуг; визнання необхідності автоматизації діяльності вітчизняних аудиторів та відповідний перегляд вимог щодо компетенцій, якими має володіти сучасний аудитор, включення до їх числа знань і навиків використання спеціалізованих інформаційних систем і технологій [4, с.320].

Для України, як країни, що розвивається, особливо важливим є впровадження автоматизованих інформаційних систем, що сприятимуть підвищенню ефективності функціонування всіх галузей діяльності та аудиту зокрема, дозволять значно скоротити трудомісткість його проведення і створять нові можливості в організації і методиці аудиту [5, с.115].

Таким чином, можна дійти висновку, що сучасний рівень автоматизації аудиту в Україні не відповідає світовим тенденціям та потребує значного удосконалення, розробки нових програм у даній сфері. Розробка комп'ютерних програм дозволить зробити роботу аудитора більш ефективною та підвищити якість проведення аудиту.

Список використаних інформаційних джерел

1. Пархоменко О.П. Аналіз інформаційного забезпечення аудиту в сучасних умовах / О.П. Пархоменко, В.П. Пархоменко // Вісник Волинського інституту економіки та менеджменту. – 2016. – №16. – С.240-244.
2. Беззубець Л.Л. Шляхи та умови розвитку автоматизованого аудиту в Україні / Л.Л. Беззубець // Економічний вісник університету. – 2015. – №24/1. – С.23-27.
3. Саюн А.О. Проблеми і перспективи розвитку автоматизації аудиту в Україні / А.О. Саюн // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. – 2013. - № 3(18). – С.261-265.
4. Кудрицький Б.В. Комп'ютерізація аудиторської діяльності в Україні: проблеми та шляхи подолання / Б.В. Кудрицький // Фінанси, облік і аудит. – 2011. – №18. – С.320-327.
5. Рябчук О.Г. Використання автоматизованих інформаційних систем при проведенні аудиту // О.Г. Рябчук, О.О. Корнійчук // Інформаційно-аналітичне забезпечення управління мікро- та макроекономічними процесами в Україні: збірник тез доповідей Другої Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції (Ірпінь, 7-8 грудня 2017 року) / Ірпінь : УДФСУ, 2017 – 131 с.

УДК 657.37

Makarenko V.Yu.
post-graduate student
Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics,
Kharkiv, Ukraine

INTEGRATED REPORTING: A NEW TURN IN THE ENTERPRISE MANAGEMENT SYSTEM

The election of the European vector of economic integration Ukraine into the world economy, promotes the development of scientific research in the field accounting in Ukraine will also take place taking into account the current trends in the leading countries of the world — introduction of a new economic model that could protect business, investors, employees and society as a whole from further crisis phenomena, requires the introduction of modern practices of interaction between the state and business, which would allow to strengthen the mutual responsibility of participants in public life create conditions for further stable development.

In modern conditions of management, investors need to report in the reports not only about «yesterday's day», but also about tomorrow's realities of the company and future forecasts of its activities. The necessary information can be obtained by understanding the business model, the organizational structure of the company, the operating environment, the challenges and opportunities it creates, the strategic goals, management models and employee remuneration systems, strategies for further development, etc.

This feature represents integrated reporting is a more coherent and effective approach to corporate reporting, which is a combination of financial and non-financial information that reflects the ability of the organization to create and maintain its value in the short, medium and long term.

The main objective of the Integrated Reporting under The International Integrated Reporting Framework [1, p. 2] is to generate systemic information that enables an external stakeholder to form an understanding of the entity's ability to create an enterprise value in the short, medium and long term.

To date, the structure of the integrated report is not uniform, the enterprise can independently choose the composition of the indicators of this report. Thus, The International Integrated Reporting Framework identifies the following elements of an integrated report [1, p. 24]: organizational overview and external environment; governance; business model; risks and opportunities; strategy and resource allocation; performance; outlook; basis of preparation and presentation; general reporting guidance.

The essence of integrated reporting is that it involves a cross-cutting focus on the company's strategic goal, the chosen business model. The content of an enterprise integrated report using the elements provided will depend on the specific circumstances of each business. However, the set of report elements may deviate from the proposed The International Integrated Reporting Framework.

According to Tomchuk V.V. for the time being, integrated reporting should be seen as a new corporate reporting paradigm, the main purpose of which is to provide external users with a comprehensive understanding of key factors in creating value for the moment and in the future, based on a set of financial and non-financial indicators [4, p. 174]. The emergence of an integrated reporting paradigm allows formulating new the task of accounting taking into account the fact that accounting information is needed not only for capital providers to increase it, but also to other members of the community to ensure its further sustainable development.

But at the same time, the introduction of integrated reporting in Ukraine causes a lot of problems.

As Lokhanova N.O. notes, the task of constructing integrated reporting in the modern conditions of the need to support the sustainable development of individual companies, as well as the region, country, the world can be solved only by a holistic accounting and analytical system of the enterprise. Within this approach, it makes no

sense to distinguish between individual accounting subsystems: financial accounting, management accounting, etc. [2, p. 8].

At the same time, Kuzina R.V. and Maksimova, V.F. believes that the information support for the formation of quality integrated reporting creates a general accounting and analytical system of the company without dividing the information into internal and external (limitation of disclosure, dictated by the desire to preserve commercial secrets, affect in this case the level of detail information that is covered in the reporting), as well as without the allocation of information formed for the purposes of financial, management, tax or other types of accounting. Indeed, the limitation of disclosure will affect the level of detail of the information that is covered in the reporting. But the abuse of the concept of open access to information that carries commercial secrets may have an incomparable effect compared with the favored ones of those whom it was primarily directed, that is, stakeholders [3, p. 245].

The main problems in the implementation of the concept of integrated reporting in the enterprise is the lack of adopted methodology for the formation of such reporting and definition of its content. In this regard, the actual issue is the development of a model for the construction of Integrated reporting and the selection of its indicators, which will reflect the dynamics of enterprise value over a certain period of time.

In addition, the regulated formation of integrated reporting by domestic enterprises requires the approval of the official version of the International Integrated Reporting Framework in Ukrainian.

REFERENCES

1. The International Integrated Reporting Framework. URL: http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf (last accessed 23.01.2018).

2. Lokhanova, N.O. Corporate Reporting in Ukraine and the World in the Context of European Integration - Investors' requirements, problems, prospects. Economy and the state. 2014, No. 10, 6-10 (in. Ukr.).

3. Maksimova, V.F., Kuzina R.V. Some questions about the composition of financial and non-financial indicators of integrated reporting. Scientific herald of Mukachevo State University. The series "Economics". 2015, Issue 2 (4). Part 1, 243-249 (in. Ukr.).

4. Tomchuk, V.V. Integrated Reporting: A New Stage in the Evolution of Accounting. Finance, accounting, banks. 2017, No. 1 (22), 170-180 (in. Ukr.).

УДК 657

Макарович В.К.
к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна
Макарович Н.Ю.
магістрант
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА ЯК ОБ'ЄКТ АУДИТУ

Процеси глобалізації у світовій економіці обумовлюють необхідність уніфікації, гармонізації та стандартизації фінансової звітності компаній. Для підтвердження достовірності даних фінансової звітності необхідним є проведення її аудиторської перевірки.

Значний внесок у розробку теорії і організації аудиту фінансової звітності здійснили роботи Андрієнко В., Василенко Ю., Волинец Л., Михалків А., Пушкар М., Чабанова Н., Чупир Т. та інші

У науковій літературі досить повно розглянуті окремі сторони аудиту фінансової звітності. Проте, ряд аспектів, що стосуються визначення сутності фінансової звітності як об’єкту аудиту, потребують подальшого дослідження.

В будь-якій економічно розвинутій країні державний апарат, акціонери, кредитори і дебітори, адміністрація підприємства та його працівники обов’язково переслідують свої економічні інтереси. Саме сукупністю інтересів і потреб користувачів звітності вимагає особливого ставлення та розуміння ролі фінансової звітності [9].

Розглянемо більш детально поняття фінансової звітності, проаналізувавши його трактування вітчизняними та зарубіжними дослідниками.

Волинец Л. [2] під фінансовою звітністю розуміє структуроване подання інформації про фінансовий стан та фінансові результати діяльності підприємства. Натомість, Н. Ткаченко розглядає фінансову звітність як сукупність форм звітності, складених на основі даних обліку з метою одержання користувачем узагальненої інформації про підприємство [6].

Чебанова Н. і Т. Чупир під фінансовою звітністю розуміють “документи, що містять інформацію про фінансовий стан, результати діяльності, про рух грошових коштів підприємства за звітний період” [8].

М. Пушкар фінансову звітністт характеризує як “сукупність регістрів генералізованих (зведених, згрупованих, узагальнених) показників за певний період, що характеризують статику та динаміку об’єктів бухгалтерського обліку” [5]. Сичов Н.Г., Ільїн В.В. [7] , в свою чергу, під фінансовою звітністю розуміють систему показників, що відображають фінансовий стан економічного суб’єкта та результати його господарської діяльності. В. Андрієнко суть фінансової звітності розглядає як “систему узагальнюючих показників

бухгалтерського обліку, структурованих у формі звітності, які надають користувачам інформацію про фінансовий стан, результати діяльності, рух грошових коштів та зміни у власному капіталі підприємства за звітний період для прийняття цими користувачами відповідних рішень" [1].

Таким чином, отримані результати дають змогу підсумувати, що науковці фінансову звітність розглядають в розрізі таких змістовних ознак як форма звітності, документ, інформація та система показників.

Однією з основних цілей фінансової звітності є забезпечення необхідною інформацією різних користувачів, достовірність якої повинна бути підтверджена аудиторською практикою. Аудит – це багатогранний і складний процес, що вимагає правильної і раціональної його організації.

Михалків А. А. [3] аудит фінансової звітності трактує як незалежну перевірку економічного суб'єкта з метою висловлення думки про її достовірність і відповідність порядку ведення бухгалтерського обліку чинному законодавству.

Аудит фінансової звітності передбачає оцінку облікової та іншої економічної інформації шляхом вивчення реально існуючих зв'язків та взаємозв'язків між показниками.

Натомість, в Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» зазначено, що аудит фінансової звітності — аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності юридичної особи, або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам [4].

Таким чином, аудит фінансової звітності відіграє вирішальну роль у створенні і підтримці довіри інвесторів і відкриває доступ до цінної інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання. Високоякісний і незалежний аудит фінансової звітності має важливе значення для підтримки довіри інвесторів. Фінансова звітність як об'єкт аудиту підвищує надійність інформації, що надається компаніями інвесторам, кредиторам і іншим зацікавленим сторонам у відповідності до статутних вимог та законодавства.

Список використаних інформаційних джерел

1. Андрієнко В. Поняття та склад фінансової звітності в умовах гармонізації бухгалтерського обліку / В. Андрієнко // Наука молода. − 2008. − № 9. − С. 153-157.

2. Волинец Л. Задачи и сфера применения МСБУ 1 / Л. Волинец // Современный бухгалтер. - 2006. - № 24. - С. 31 - 38.

3. Михалків А. А. Роль аудиту в забезпеченні достовірності фінансової звітності / А.А. Михалків // Науковий вісник Ужгородського національного університету Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. Випуск 6, частина 2, 2016. – С.105-107.

4. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua /pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62776

5. Пушкар М.С. Створення інтелектуальної системи обліку : монографія / М.С.Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2007. – 152 с..

6. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: [підручник] / Н.М. Ткаченко. − [3-є вид., допов. і перероб.]. − К. : Алерта, 2008. − 926 с.

7. Толковый словарь аудиторских, налоговых и бюджетных терминов: словарь / Под ред. Н. Г. Сычева, В. В. Ильина. - М.: Финансы и статистика. - 2003. – 272 с.

8. Чабанова Н.В., Чупир Т.Я., Василенко Ю.А. Фінансова звітність підприємств: Навчальний посібник. – Х.: Фактор, 2006. – 444с.

9. Янок Д. Аудит фінансової звітності у вирішенні проблеми підвищення якості інформації про фінансові результати діяльності підприємства / Д. Янок // Банківська справа. – 2005. – № 1.

УДК 657

Нашкерська М.М.
к.е.н., доцент кафедри обліку та аналізу
Національний університет «Львівська політехніка»
м. Львів, Україна

АНАЛІЗ ЗАБЕЗПЕЧЕНОСТІ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ МАТЕРІАЛЬНИМИ РЕСУРСАМИ

Серед фундаментальних умов фунціонування бюджетних установ є забезпечення потрібним обсягом матеріальних ресурсів.

Матеріальні ресурси – це ресурси у речовій формі, що належать установі і використовуються в повному обсязі впродовж одного операційного циклу (тобто споживаються в процесі надання послуги) або ж протягом року. Від рівня забезпеченості установи матеріальними ресурсами (матеріальними оборотними активами), їх якості і вчасного надходження залежить якість послуг і своєчасність їх надання.

Матеріальними ресурси бюджетної установи є матеріали для навчальних чи наукових цілей, продукти харчування, медикаменти, перев’язувальні засоби, канцелярське знаряддя, будівельні матеріали для поточного ремонту, паливо та мастильні матеріали тощо. Матеріальні ресурси БУ є дуже різними, залежно від того, наскільки різними є самі установи. Одним із основних завдань аналізу

діяльності бюджетної установи є оцінка забезпеченості установи матеріальними ресурсами [2].

Для проведення аналізу забезпеченості установи матеріальними ресурсами необхідно класифікувати їх за участю у функціонуванні установи та наданні послуг - на основні і допоміжні.

Основні матеріальні ресурси - безпосередньо використовуються у процесі надання послуги (продукти харчування, медикаменти тощо) і використовуються основними працівниками.

Допоміжні матеріальні ресурси – ті, що не беруть безпосередньої участі у наданні послуги і використовуються обслуговуючим персоналом (господарські товари, будівельні матеріали для поточного ремонту тощо).

Потреба у різних матеріалах основної групи є різною, відповідно й обсяг сформованого їх запасу також має бути різним. Відповідно до функціонального спрямування установи, менеджмент має бути розробити систему нормативного забезпечення установи основними матеріалами. Для цього доцільно згрупувати основні матеріальні ресурси у однорідні групи (пальне, харчові продукти (нетривалого зберігання, тривалого зберігання), перязувальні засоби тощо) [1]. Формування необхідного обсягу основних матеріалів має базуватися на визначенні такого мінімально їх обсягу, який забезпечить безперебійне функціонування установи та вчасне надання якісних послуг. При визначенні нормативних обсягів запасів матеріальних ресурсів бюджетної установи необхідно враховувати:

- терміни зберігання (продукти харчування, медикаменти);
- умови зберігання (дотримання температурного режиму, певного рівня вологості тощо);
- транспортні витрати;
- нормативне використання ресурсів на одного споживача послуг;
- обсяг надаваних послуг чи середня кількість споживачів послуг за визначений період.

Розроблені нормування матеріальних ресурсів затверджуються і в подальшому контролюються вищою установою.

Формування запасів допоміжних матеріальних ресурсів повинно бути мінімальне в розрахунку на площу установи чи середню кількість відвідувачів.

Аналітичні процедури щодо оцінки забезпеченості установи матеріальними ресурсами здійснюються шляхом співставлення фактичних залишків з розрахованими нормативами.

Для оцінки забезпеченості установи матеріальними ресурсами проводиться структурно-динамічний аналіз за групами матеріалів. Установивши, що обсяги споживання матеріальних ресурсів змінюються, необхідно з’ясувати причини такої тенденції. Позитивно, якщо зростання споживання основних матеріальних витрат пов’язане із підвищенням якості послуг, запровадженням нових послуг, збільшенням споживачів послуг. Якщо ж зростання споживання не пов’язане із нижче зазначеними причинами, а склалося в результаті псування матеріалів,

неефективного використання, перевитрачання тощо, то таку тенденцію слід оцінювати негативно.

У процесі аналізу забезпеченості установи необхідно оцінити дотримання норм витрачання основних матеріалів для виконання профільної діяльності в розрахунку на одиницю споживання (кількість учнів, студентів, кількість відвідувань у поліклініці, ліжко-днів тощо). Перевитрачання ресурсів, недотримання нормативних значень розцінюється як порушення бюджетної дисципліни.

Запровадження в установах відповідного нормативного регулювання допоможе ефективно проводити аналіз забезпеченості установи матеріальними ресурсами, контрольвано використовувати ресурси, зменшити втрати від псування, протермінованості матеріалів, забезпечить якість надаваних послуг.

Список використаних інформаційних джерел

1. Атамас П.Й. Облік у бюджетних установах: Навч. посіб.-К.: Центр учбової літератури, 2009. - 288 с.
2. Болюх М.А., Заросило А.П. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ: Навч. посіб.-К.: КНЕУ, 2008. -344с.

УДК: 336.225.674:339.166.5(043.2)

Петрик О.А.
д.е.н., професор
завідувач кафедри аудиту
Дядюн О.О.
аспірантка кафедри аудиту
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна

ПЕРСПЕКТИВИ ЗАСТОСУВАННЯ АУДИТОРАМИ ПРОЦЕДУРИ DUE DILIGENCE ДО ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ

Забезпечення подальшого розвитку аудиторської діяльності в Україні потребує удосконалення сучасних підходів до формування та аналізу інформації, а також її підтвердження. Відносно новим, проте безумовно перспективним, напрямом роботи аудиторів є застосування процедури due diligence у процесі діагностики фінансового та правового становища суб'єктів господарювання. Використання нематеріальних активів у процесі здійснення господарської діяльності, з одного боку, потребує додержання законодавчих вимог щодо захисту прав інтелектуальної власності, а з іншого, може мати суттєвий вплив на фінансові результати та загалом на фінансовий стан підприємств. Відповідно, вкрай важливим у процесі нівелювання ризиків є застосування процедури due diligence до об'єктів інтелектуальної власності.

Загалом провідною ідеєю due diligence, як свідчать дані таблиці 1, є проведення комплексного аналізу кількісних та якісних показників, що

характеризують різні аспекти діяльності суб'єкта господарювання, з метою визначення основних ризиків та формування об'єктивного судження про підприємство як об'єкт інвестування.

Відтак, важливою є оцінка і формування судження аудитора щодо вартості, структури та права власності на активи. Підвищеної уваги заслуговує особливий їх вид – нематеріальні активи, оскільки у сучасних умовах вони можуть бути визначальним чинником формування вартості підприємства. Так, наприклад, за даними рейтингу «Brand Finance Global 500» [4] вартість бренду компанії Amazon у 2018 р., порівняно з 2017 р., зросла на 42% і склала 150,8 млдр. дол. Суттєві позитивні зрушення у цінності бренду були характерними і для таких компаній як Apple (37%), Google (10%), Samsung (39%), Facebook (45%). Due diligence може бути доцільним як у випадках придбання інтелектуальної власності, здійснення процесів злиття та поглинання компаній, підготовки інвестиційних проектів, так і для створення ефективної системи управління інтелектуальними активами суб'єктом господарювання.

Узагальнюючи думки вітчизняних науковців [2, 5], окреслимо основні завдання процедури due diligence об'єктів інтелектуальної власності:

– аналіз і підтвердження законності володіння товарними знаками, торговими марками, творами, винаходами, програмними продуктами фірмовими назвами, ноу-хау тощо;

– мінімізація існуючих бізнес-ризиків операцій ними (зокрема ризику втрати інтелектуальної власності чи її знецінення);

– підтримка процесів формування чи реструктуризації інтелектуальної власності підприємства для майбутніх транзакцій або внутрішньої оптимізації;

– задоволення інформаційних потреб та інтересів основних учасників угоди у випадку здійснення транзакцій – обґрунтування найкращої ціни для продавця, впевненість у задовільному стані придбаної компанії для інвестора (належний стан об'єктів інтелектуальної власності, законність майнових та немайнових прав, відсутність ризиків, висновки про переваги та недоліки від співпраці).

Таблиця 1

Підходи до визначення поняття «due diligence» у науковій літературі

Автор, джерело	Визначення
Бондар В.П. [1, с. 24]	Due diligence – процес ґрунтовного аналізу всіх активів, що входять до складу підприємства з перевіркою їх юридичної «чистоти» та зобов'язань, реального правового та фінансового становища.
Дема Д. І., Недільська Л. В. [2]	Due diligence – процедура формування об'єктивного уявлення про об'єкт інвестування, яка включає в себе аналіз інвестиційних ризиків, незалежну оцінку об'єкта інвестування, повне дослідження діяльності компанії, комплексну перевірку фінансового стану та позицій на ринку.
Назаренко І. М., Орєхова А. І. [3, с. 361]	Due diligence – супутня послуга аудиту, яка включає повне дослідження підприємства, базується на аналізі кількісних і якісних показників діяльності суб'єкта господарювання, а також системі менеджменту та внутрішнього контролю.

Аналіз існуючих підходів щодо етапів проведення загального due diligence компанії [6, 7] та урахування особливостей проведення due diligence об'єктів інтелектуальної власності [2, 5], дозволили окреслити основні етапи процедури due diligence інтелектуальної власності (табл. 2).

Таблиця 2

Основні етапи проведення due diligence об'єктів інтелектуальної власності

Етап	Зміст
1. Організаційний	Визначення обсягу, часу, обрання фахівців для здійснення перевірки.
2. Інформаційний	Запит і збір інформації (формування вичерпного переліку об'єктів інтелектуальної власності, якими володіє компанія; отримання документів щодо прав на інтелектуальну власність – договорів, свідоцтв, дозволів; збирання інформації щодо судових спорів та претензій у випадку порушення компанією прав на інтелектуальну власність.
3. Безпосередня перевірка	Передбачає перевірку законності прав на об'єкти інтелектуальної власності, правомірність їх передачі; визначення ринкової вартості об'єкта інтелектуальної власності; оцінка достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також юридична оцінка ризиків.
4. Звітний	Підготовка і надання звіту з висновками про стан компанії в частині об'єктів інтелектуальної власності; надання рекомендацій щодо оптимізації використання прав інтелектуальної власності, удосконалення договорів щодо розпорядження правами тощо.

Валявська Д. [5] підкреслює, що due diligence об'єктів інтелектуальної власності може бути як частиною загального due diligence компанії, так і окремою перевіркою лише зазначених активів.

Процедура due diligence є корисною як для самого підприємств (його власники та менеджери отримують інформацію та рекомендації аудитора для прийняття подальших управлінських рішень щодо оптимізації бізнес-процесів з використанням об'єктів інтелектуальної власності), так і для зовнішніх зацікавлених сторін (покупці та інвестори поінформовані про ризикові зони, що унеможливить або мінімізує негативні наслідки угоди). До того ж, due diligence базується на синергії застосування методів як якісної, так і кількісної діагностики підприємств. Враховуючи те, що нині не всі інтелектуальні активи підприємств підлягають кількісній оцінці, саме така діагностика (за допомогою і якісних показників) може сприяти зменшенню підприємницьких ризиків та прийняттю обґрунтованих управлінських рішень.

Таким чином, due diligence об'єктів інтелектуальної власності у нинішніх умовах інформатизації бізнесу може стати чинником визнання цінності інтелектуальних активів та їх інноваційного значення для суб'єкта господарювання. Проведення такої перевірки, безумовно, сприятиме вчасному виявленню та нівелюванню існуючих ризиків під час здійснення транзакцій за участю нематеріальних активів, а також забезпечить дотримання законів у сфері інтелектуальної власності. Перспективним напрямом подальших

досліджень є розроблення комплексної методики експертизи нематеріальних активів підприємств за допомогою процедури due diligence.

Список використаних інформаційних джерел

1. Бондар В. Методичні засади експертизи правового та фінансового становища компанії при складанні звіту Due Diligence / Валерій Бондар // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 8. – С. 23-28.

2. Дема Д. І. Due Diligence в управлінні ризиками при використанні об'єктів інтелектуальної власності [Електронний ресурс] / Д. І. Дема, Л. В. Недільська. – Режим доступу: http://ir.znau.edu.ua/bitstream/123456789 /7500/1/IEHTtaNP_ 2016_125-130.pdf.

3. Назаренко І. М. «Дью діліджeнс»: сутність, призначення та послідовність проведення / І. М. Назаренко, А. І. Орєхова // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2011. – Вип. 20 (1). – С. 360-366.

Brand Finance Global 500. The annual report on the world's most valuable brands. February 2018 [Електронний ресурс]. – http://brandfinance.com/images /upload/bf_global2018_500_website_locked_final_spread_02.02.18.pdf.

4. Валявська Д. Юридичний аудит (Due Diligence) об'єктів інтелектуальної власності [Електронний ресурс] / Дар'я Валявська. – Режим доступу: https://www.sk.ua/sites/default/files/dv_article_1.pdf.

5. Сітарчук А.Ю. Сутність due diligence і можливості використання в Україні / А.Ю. Сітарчук // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. – 2013. – № 1. – С. 267-269.

УДК 657.1

Пилипенко Л.М.
д.е.н., доцент
професор кафедри обліку та аналізу
Національний університет «Львівська політехніка»
м. Львів, Україна

РОЗВИТОК НЕФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ У КОНТЕКСТІ СТАНОВЛЕННЯ ЕКОЛОГІЧНО-СОЦІАЛЬНО-ОРІЄНТОВАНОЇ ЕКОНОМІКИ

В умовах розвитку екологічно-соціально-орієнтованої економіки інформаційні потреби зовнішніх стейкхолдерів суб'єктів господарювання не обмежені лише фінансово-економічними результатами їхньої діяльності. Не менш важливими для заінтересованих сторін стали результати діяльності підприємств, що виражають соціально-екологічний вплив на суспільство та навколишнє середовище. Очевидно, що такі інформаційні потреби обумовлюють необхідність вироблення відповідних інструментів їхнього задоволення.

Існуюча система бухгалтерського обліку та публічної звітності, не зважаючи на недоліки, притаманні її методології, залишається єдиним джерелом стандартизованої й верифікованої інформації для зовнішніх стейкхолдерів суб'єктів господарювання. Однак ця інформаційна система в її теперішньому форматі не здатна належним чином задовольнити інформаційні потреби заінтересованих сторін підприємств щодо соціально-екологічних результатів їхнього функціонування. Як доповнення до фінансової звітності окремі міжнародні організації ініціювали розроблення та впровадження форм нефінансової звітності, найпоширенішими серед яких є Звіт про прогрес дотримання принципів Глобального договору ООН, Звіт зі сталого розвитку відповідно до Global Reporting Initiative та інші. Крім того, Міжнародна комісія з інтегрованої звітності (IIRS) впроваджує концепцію інтегрованої звітності.

На підставі аналізу практики застосування таких нефінансових звітів міжнародними та транснаціональними корпораціями науковці й експерти виявили негативні тенденції, пов'язані з викривленням чи неповнотою наведеної в них інформації [1]. Такі негативні тенденції обумовлені низкою недоліків нефінансової звітності та механізмами її представлення, серед яких:

✓ неправильні акценти в призначенні звітності (розробники її розглядають насамперед як інструмент побудови соціально-відповідального бізнесу, а не інструмент інформаційного забезпечення);

✓ притаманність їй більшості недоліків фінансової звітності (розкриття економічних показників базується на системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності, методологія якої має чимало недоліків);

✓ відсутність повноцінної верифікації (ця звітність не підлягає обов'язковому підтвердженню аудиторським висновком);

✓ низький рівень формалізації та стандартизації її показників;

✓ невизначеність відповідальності [2].

Натомість науковці – представники української школи фізичної економії, зокрема проф. В.О. Шевчук та проф. Л.С. Гринів, – наголошують на необхідності кардинальної зміни парадигми оцінювання економічних, екологічних та соціальних результатів життєдіяльності людини [3, 4], для чого пропонують застосовувати положення фізичної економії. Не зважаючи на філософсько-космологічний характер фізичної економії, її фундаментальні наукові положення можна розглядати як основу для розробки економічних концепцій, теорій і парадигм, що мають більш прикладне значення. Адже існуюча економічна доктрина, базована на фундаменті політичної економії, не може вирішити сучасні проблеми і перепони сталого розвитку (побудови екологічно-соціально-орієнтованої економіки), а лише поглибить екологічну кризу. Обмеженість ресурсів та вичерпання їхніх запасів лише стимулює ріст їхніх цін, а отже й інтенсивне розроблення родовищ. Тоді як суспільство може залишитись несвідомим масштабів катастрофи, оскільки існуюча система інформаційного забезпечення методологічно не спроможна попередити про неї.

З погляду оптимальності впровадження екологічно-соціально-орієнтованої економіки як моделі суспільно-економічних відносин, що значним чином враховує концептуально-теоретичний базис фізичної економії, нефінансова звітність суб'єктів господарювання мала б репрезентувати вплив їхньої діяльності на сферу живого в природному середовищі життєдіяльності людини – абсолютні блага та екстерналії. Враховуючи важливість збалансованості абсолютних благ і екстерналій для життєдіяльності людини, ефективність їхнього формування і споживання має підлягати жорсткому суспільному нагляду і контролю. Однак у цьому контексті фінансова інформація абсолютно непридатна. Людина як істота споживає не гроші, а продукти харчування, дихає не грішми, а повітрям; гроші не можуть бути вимірником ефективності запилення сільськогосподарських культур тощо. Тому сучасні тенденції введення соціально-екологічних критеріїв ефективності в площину фінансового вимірника (наприклад, Кіотський протокол) є помилковими. Соціально-екологічна ефективність діяльності корпорацій має бути репрезентована в нефінансовій звітності і, головно, нефінансовими – натуральними чи умовними вимірниками. А базою для визначення ефективності мають бути відповідні нормативні критерії, розроблені уповноваженими суспільством інституціями. Наприклад, в сільському господарстві соціально-екологічні критерії ефективності стосуються не лише поживності й безпечності продукції, але й збереження рівня гумусу в ґрунтах, дотримання сівозмін як основи збереження якості ґрунтів і багато інших.

Список використаних інформаційних джерел

1. Боцян Т.В. Етичність бізнесу в Україні крізь призму нефінансової звітності // Економічний часопис-XXI. – 2013. – № 3-4 (1). – С. 50-53.
2. Пилипенко Л.М. Розвиток концепцій побудови системи публічної звітності корпорацій в умовах постіндустріальної економіки : монографія / Л.М. Пилипенко. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2016. – 336 с.
3. Шевчук В.О. Активи як об'єкти обліку, контролю та аналізу: проблеми еколого-економічної ідентифікації та інтерпретації / В.О. Шевчук // Облік і фінанси. – 2013. № 1 (59). – С. 66-73.
4. Гринів Л. С. Фізична економія: нові моделі сталого розвитку : монографія / Гринів Л.С. – Львів: «Ліга-прес», 2016. – 425 с.

УДК 331.245

Симочко М.І.
старший викладач кафедри бухгалтерського обліку
Шелемон Л.М.
старший викладач кафедри бухгалтерського обліку
Ужгородський торговельно - економічний інститут
Київського національного торгово-економічного університету
м. Ужгород, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЯ АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ

Торгівля є однією з найбільш важливих галузей народного господарства, оскільки вона забезпечує обіг товарів, їх рух з сфери виробництва в сферу споживання. Зараз – це найбільш поширений вид діяльності. Росте кількість підприємців, які мають намір займатися торгівлею.

Для ефективного керівництва діяльністю торгової організації потрібна повна, точна, об'єктивна і своєчасна економічна інформація. Вона може бути отримана тільки за умови ведення обліку усіх господарських операцій торгового підприємства - від процесу заготовляння до формування фінансового результату. Ефективне управління торговою організацією припускає володіння актуальною і точною перевіреною інформацією, яка б відбивала економічний стан підприємства і ситуацію на ринку в кожен певний момент. Отримати такі дані можна тільки за наявності постійного обліку усіх фінансових операцій, які здійснює підприємство. Значне місце в забезпеченні такої інформації належить аудиту.

Аудит торгових організацій (підприємств) вимагає особливих програм, прийомів і методів проведення перевірки. У основі даної діяльності лежать процеси придбання, зберігання і реалізації товарів, тому в процесі аудиту торгових організацій (підприємств) особлива увага приділяється контролю над збереженням товарів, інформацією про товарообіг і валовий доход, станом товарних запасів і ефективністю їх використання.

Питання організації і методики аудиту організацій різних галузей розглядалися в працях провідних вітчизняних учених і практиків: Дерев’янко С.І., Лазорищина І.Д., Петрик О.А., Петренко С.М., Рудницький В.С., Собко В.В. та ін. Окремі питання організації аудиту з урахуванням специфічних особливостей розглядались в працях зарубіжних вчених: Аренс Е.А., Голосова О. В., Гутцайта Є.М., Уразової Н.Т., Робертсона Дж. та ін.

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні, підприємства торгівлі не підлягають обов’язковому аудиту. Однак, на нашу думку, впровадження аудиту в будь-якій формі (зовнішнього або внутрішнього) в практику контролю за діяльністю торгових підприємств є актуальною.

Аудит торгових операцій на підприємствах оптової і роздрібної торгівлі має свою специфіку. Одна з особливостей, яка відрізняє аудит торгових

організацій, полягає в тому, що враховуються операції, - починаючи від придбання, транспортування товару і закінчуючи його зберіганням, контролем над збереженням продукції, а також її реалізацією. [9]

В основі аудиту торгових організацій лежать загальноприйняті концепція, методологія і принципи організації. [1,2,4]

У зв'язку з цим аудит торгових організацій припускає рішення певних завдань. В першу чергу до них відносяться перевірка правильності документального супроводу усіх операцій з товарами - усі вони мають бути своєчасно і точно відбиті в обліку. По-друге, - це фінансовий контроль, в наслідок якого здійснюється перевірка того, наскільки оцінка матеріальних цінностей. виготовлення, складування і збут продукції відповідає вибраної політики підприємства.

Також сюди входить аудит податків і оптимізація податкової політики організації з метою максимального зниження податкових виплат, перевірка правильності і повноти об'єму бухгалтерського обліку торгової організації, того, наскільки точно доходи від збуту продукції відбилися на ПДВ, а також контроль відповідності усіх операцій, що робляться, чинному законодавству.

За думкою [9, с.138] важливим питанням для торговельних організацій є побудова грамотної і податкової політики. Для компаній комерційної спрямованості, до яких відносяться і торговельні підприємства, як роздрібні, так і оптові, правильний аудит податків і використання отриманих даних значною мірою є можливістю змінити ринкову політику компанії так, щоб мінімально понизити податкові виплати і засоби, що збереглися, направити на розвиток бізнесу.

Варто відмітити, що складність в проведенні аудиту торгових підприємств в Україні полягає в тому, що саме в торгівлі вплив тіньового сектора відчувається найсильніше. Нерідкі випадки, коли товар, що продається торговим підприємством, не ставиться на облік. Не завжди в наявності сертифікати якості на товар, що продається, можливі випадки продажу простроченого товару і інші порушення. Саме короткочасність періоду від моменту отримання товару до його реалізації спонукає підприємців продавати товар без супровідних документів.

Аудит підприємств торгівлі вимагає особливих програм, прийомів і методів проведення перевірки. У зв'язку з тим, що в основі даної діяльності лежать процеси придбання, зберігання і реалізації товарів, тому в процесі аудиту торгових організацій особлива увага приділяється контролю над збереженням товарів, інформацією про товарообіг і валовий доход, станом товарних запасів і ефективністю їх використання.

Розробці таких програм і методик і будуть присвячені подальші наші дослідження.

Список використаних інформаційних джерел

1. Аренс Е.А. Аудит: Пер. с англ.. /Р.Аренс, Дж.К.Лоббек. - М.: Финансы и статистика, 1995. - 560с.

2. Голосов, О. В., Гутцайт, Е. М. Аудит: концепция, проблемы, стандарты, контроль, эффективность, кризис. - М. : Бухгалтерский учет, 2005.

3. Дерев'янко С.І. Аудит: Підручник. - К.: ЦУЛ, 2016. - 380 с.

4. Петрик О.А. Аудит: методологія і організація: Підручник /О.А.Петрик. - К.: КНЕУ, 2003. - 260 с.

5. Про аудиторську діяльність - Закон України від 22.04.1993 р. №3126-XII (за ред.. від 14.09.2006 р. № 1400-У) http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1400-У

6. Петренко С.М. Аудит: теорія і практика застосування міжнародних стандартів: навчальний посібник /С.М. Петренко, І.М. Пальцун.-[2-е вид]. - Львів: Магнолія 2006, 2013. - 520с.

7. Рудницький В.С.Внутрішній аудит: монографія /В.С.Рудницький, І.Д.Лазорищина, Г.М.Шеремета, В.О.Хомелюк. - Рівне: УДУВГП, 2003. - 163 с.

8. Робертсон Дж.Аудит. - М.: КРМС Аудиторская фирма «Контакт», 1993. - 496 с.

9. Уразова, Н. Т.,Шикунова,Л.Н.Специфика аудита торговых организаций // Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. - 2014. - № 17. - С. 137–139.

УДК 657

Стефанович Н.Я.
старший викладач кафедри обліку, аудиті і оподаткування
Херсонський національний технічний університет
м. Херсон, Україна

ОБЛІК АМОРТИЗАЦІЇ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ФІЗИЧНОЮ ОСОБОЮ-ПІДПРИЄМЦЕМ

За статистичними даними в Україні на 2016 рік 1559161 фізичних осіб є підприємцями. Як правило, вони використовують на спрощеній системі обліку і оподаткування, яка передбачає сплату єдиного податку. Однак для окремих видів діяльності підприємцям дозволена тільки загальна система оподаткування, в умовах якої сплачується податок з доходів фізичних осіб і військовий збір. Об'єктом оподаткування цих податків і зборів є чистий оподаткований дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом і документально підтвердженими витратами, пов'язаними з господарською діяльністю такої фізичної особи - підприємця. Податковим кодексом України визначається перелік витрат, який в 2017 році зазнав змін. На сьогодні за власним бажанням фізичної особи-підприємця до витрат може бути віднесена

амортизація основних засобів і нематеріальних активів при умові ведення окремого обліку таких витрат. Позитивно оцінюючи такий шаг з боку держави (оскільки з'явилась можливість зменшити об'єкт оподаткування і, відповідно, розмір сплачуваних податків) підприємці, які самостійно ведуть облік результатів діяльності, зіткнулись з проблемою організації обліку амортизації.

Метою дослідження є розкриття особливостей обліку амортизації основних засобів фізичною особою-підприємцем на загальній системі оподаткування.

Відповідно до статті 14.1.138. Податкового кодексу України основними засобами є матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються для використання у господарській діяльності, вартість яких перевищує 6000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік) [1].

В той же час Податковий кодекс залишив без уваги визначення нематеріальних активів. Відповідно до П(С)БО 8, який визначає методологічні засади обліку нематеріальних активів для юридичних осіб, нематеріальний актив це немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований. До них відносять:

- ✓ права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо);
- ✓ права користування майном (право користування земельною ділянкою відповідно до земельного законодавства, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);
- ✓ права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;
- ✓ права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у т.ч. ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;
- ✓ авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми,

відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;

✓ інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо) [2].

Амортизації підлягають основні засоби і нематеріальні активи, які придбані або самостійно виготовлені підприємцем та підтверджені документально. На відміну від юридичних осіб, приватні підприємці витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів списують на витрати з метою визначення бази оподаткування, а не амортизують.

Не підлягають амортизації основні засоби подвійного призначення: земельні ділянки; об’єкти житлової нерухомості; легкові та вантажні автомобілі, незалежно від їх використання в господарській діяльності підприємця.

Для розрахунку амортизації основних засобів і нематеріальних активів використовується тільки один метод – прямолінійний. На відміну від прямолінійного методу амортизації основних засобів для юридичних осіб, приватні підприємці не повинні визначати ліквідаційну вартість для розрахунку амортизаційної вартості об’єктів основних засобів. Річна сума амортизації визначається діленням первісної вартості об’єкта основних засобів та нематеріальних активів на строк корисного використання об’єкта основних засобів та нематеріальних активів, який встановлюється підприємцем самостійно, але не менше мінімально допустимого строку.

На жаль, Податковим кодексом України для фізичних осіб-підприємців не розшифровується поняття «первісна вартість» об’єкта основних засобів. Юридичні особи до первісної вартості основних засобів включають витрати, пов’язані з придбанням і доведенням об’єкта до стану, придатного до використання. Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» до цих витрат відносять:

✓ суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

✓ реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;

✓ суми ввізного мита;

✓ суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);

✓ витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;

✓ витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;

✓ інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою [3].

Фізичні особи-підприємці вказані витрати не включають до первісної вартості основних засобів, а відносять до витрат, пов'язаних безпосередньо з отриманням доходу і відображають в книзі обліку доходів і витрат.

Мінімально допустимі строки корисного використання об'єктів основних засобів та нематеріальних активів в Податковому кодексі представлені за чотирма групами (табл.1).

Таблиця 1

Мінімально допустимі строки корисного використання

Групи	Строк, роки
1 - Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
2 - Будівлі, споруди, передавальні пристрої	10
3 - Машини, обладнання, тварини, багаторічні насадження та інше	5
4 - Нематеріальні активи	відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як два роки

Джерело: [1]

Відповідно до статті 177.4.8. Податкового кодексу України облік вартості, яка амортизується, повинен вестися за кожним об'єктом основних засобів і нематеріальних активів. З цією метою пропонуємо приватним підприємцям використовувати наступну відомість аналітичного обліку амортизації необоротних активів (табл.2).

Таблиця 2

Відомість обліку амортизації необоротних активів

Найменування об'єкта	Дата придбання (виготовлення)	Документ	Ціна придбання	Строк корисного використання	Річна сума амортизації, грн.	Сума амортизації за місяць, грн.
I. Основні засоби						
II. Нематеріальні активи						

Джерело: власна розробка

Використання запропонованої відомості аналітичного обліку амортизації основних засобів і нематеріальних активів дозволить систематизувати інформацію необхідну для обліку витрат з метою визначення чистого оподаткованого доходу.

Список використаних інформаційних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи » від 18 жовтня 1999 року № 242 (зі змінами від 27 червня 2013 року № 627) [Електронний ресурс]: Законодавство України. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби » від 27 квітня 2000 року № 92 (зі змінами від 12 грудня 2017 року № 1019) [Електронний ресурс]: Законодавство України. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00

УДК 657

Субіна Д.С.
магістрант
Тополенко Н.М.
к.н. з держ упр., доцент
доцент кафедри обліку, аудиту, аналізу і оподаткування
Університет митної справи та фінансів
м. Дніпро, Україна

СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

Податкова політика держави є сукупністю підходів і рішень, що визначають напрямки мобілізації коштів платників податків з метою забезпечення фінансовими ресурсами бюджетів всіх рівнів. З набуттям незалежності в Україні приймаються різні економічні заходи, спрямовані на підвищення ефективності податкової політики. Досконалість податкової політики – питання досить складне, спірне й дискусійне. Проте від обґрунтованості й доцільності прийнятих рішень залежить ефективність отриманих результатів. Саме тому важливою проблемою на сьогодні, яка потребує негайного вирішення, є удосконалення податкової системи країни.

Зауважимо, що сучасний стан податкової системи України не дозволяє в повній мірі реалізувати цілі економічного розвитку, не сприяє гармонізації взаємин держави та платників податків. Разом з тим, важливо відмітити певний прогрес у процесі вдосконалення вітчизняної податкової системи.

У 2010 році було прийнято Податковий кодекс України (далі – ПКУ). Це стало значним кроком уперед на шляху розбудови сучасної цивілізаційної вітчизняної податкової системи. На сьогодні ПКУ не є документом, що консервує правила оподаткування. Він постійно вдосконалюється і доповнюється положеннями з інших, оновлених або новоприйнятих законів. Важливим моментом останнього часу є надання нових функцій державним податковим інспекціям як установам, що здійснюють сервісне обслуговування платників податків. Отже, реорганізація податкової системи відбувається в бік її демократизації, спрощення й наближення до європейських стандартів [3, с. 196 - 197].

Податкова політика держави є сукупністю підходів і рішень, що визначають напрямки мобілізації коштів платників податків з метою забезпечення фінансовими ресурсами бюджетів всіх рівнів [3, с.129].

Саме ефективно функціонуюча податкова політика дає можливість забезпечити стимулювання розвитку галузей, регіонів, підприємств та забезпечує наповнення бюджетів всіх рівнів. Податкова система України перебуває на шляху реформування, проте ще й досі не сприяє у повній мірі ефективному розвитку суспільства.

У результаті Україна поліпшила свої позиції майже вдвічі в рейтингу "Оподаткування 2018"порівняно з показниками 2017 року та піднялася на 43 позицію з 190 країн порівняно з 84 місцем за результатами рейтингу "Оподаткування 2017" [4].

На покращення рейтингу значно вплинуло зниження єдиного соціального внеску у 2018 році порівняно з 2017 роком. Згідно з оприлюдненими даними, загальне податкове навантаження в Україні складає 37,8 %, в Європейському союзі - 40,5 %, тоді як загальний світовий показник досягає 39,6 %.

Позитивний тренд Україна показує відносно кількості податкових платежів на рік – їх п'ять, при середньому показнику в світі – 24, в ЄС – 12. У той же час на підготовку та подання податкової звітності в Україні в середньому витрачається 327,5 години на рік, тоді як в ЄС цей показник – майже вдвічі менший – 161 година, а загальний світовий – 240 годин, про що свідчать дані рейтингу "Оподаткування-2018" [4].

Вагомим показником стану вітчизняної системи оподаткування є динаміка податкових надходжень до бюджету. Розглянемо динаміку надходжень до зведеного бюджету України за 2013 р. - 2017 р. (табл. 1).

Таблиця 1

Динаміка надходжень до зведеного бюджету України у 2013-2017 рр., млн грн

Доходи	2013	2014	2015	2016	2017
Податкові надходження, в т.ч.:	341 165	355 428	507 636	650 782	821 009
Збір ПДВ	181 717	189 241	246 858	329 911	302 866
Податок на доходи фізичних осіб	72 151	75 203	99 983	138 782	181228
Акцизний податок	36 668	45 100	70 795	101 751	125 601
Податок на прибуток підприємств	54 994	40 201	39 053	60 223	73 481
Місцеві податки і збори	7 314	8 056	27 041	42261	49 457
Плата за користування надрами	14 225	19 620	38 008	40 781	45129
Ввізне мито	13 265	12389	39881	20 001	23062
Відшкодування ПДВ	-53 448	-50 216	-68 405	-94 405	-
Інше	14 279	15 835	14 421	11 476	20185
Неподаткові надходження, в т.ч.:	84 891	80 613	140 154	125 392	149 171
Надходження бюджетних установ	37 903	31 672	41 693	48 839	52 407
Надходження від НБУ	28 308	22 807	61 804	38 164	45 000
Доходи державних підприємств	5 436	5 999	9 759	15 201	28 067

Доходи	**2013**	**2014**	**2015**	**2016**	**2017**
(окрім НБУ)					
Адміністративні збори та платежі	7 089	6 889	17 854	11 387	10 620
Інше	6 245	13 245	9 044	11 802	13 076
Всього доходів:	429 986	443 983	652 031	782 748	997 817

Джерело: розроблено автором за [6].

На основі наведених даних (табл.1) розглянемо податкові та неподаткові надходження до бюджету України за 2013-2017 рр (рис. 1).

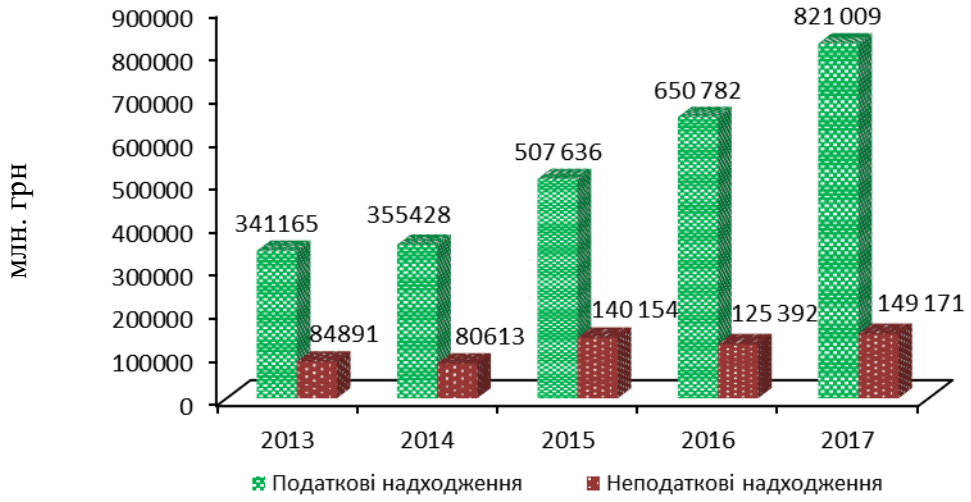


Рис. 1. Податкові та неподаткові надходження до бюджету України за 2013-2017 рр.

Слід зазначити, що найменша сума податкових надходжень в Україні спостерігалася у 2013 р. і складала лише 341 165 млн грн. Це пояснюється економічною та політичною кризою в країні. Незважаючи на це, частка податкових надходжень у доходах зведеного бюджету цього періоду залишалася практично не змінною – 80 %.

Протягом 2014-2015 рр. сума податкових надходжень зростала щороку нерівномірно: на 3% – у 2014 р. та майже на 30% - у 2015 р. Таке зростання обумовлено змінами у податковій системі, закріпленими ПКУ. У 2017 р. податкові надходження склали 821009 млн грн., що майже на 20 % більше, ніж податкові надходження 2016 р.

Найбільшу питому вагу в структурі зведеного бюджету України серед податкових надходжень займає податок на додану вартість. Його частка з 2013 р. по 2017 р. поступово зростає і в середньому складає 50 %.

Слід звернути увагу на таку особливість формування доходів зведеного бюджету України, як переважання надходжень від непрямих податків над прямими. До непрямих надходжень відносяться акцизний збір та мито, що також є типовим для таких країн, як Франція, Італія, Греція, Іспанія [5, с. 25].

Це пояснюється тим, що для непрямих податків характерні швидкі надходження до бюджету: наприклад, при здійсненні операцій реалізації сільськогосподарської продукції одночасно відбувається перерахування ПДВ до бюджету. Поряд із цим, не можна забувати і про недоліки, що виникають при наповненні бюджету переважно непрямими податками. Головним з них є відсутність безпосередньої залежності від розміру доходів платників, регресивний характер, що, зрештою, став однією з основних причин критики з боку науковців та практиків.

Для оптимізації та розвитку податкової системи вважаємо за необхідне дотримуватися умов економічних наслідків сплати та несплати (утворення заборгованості) податків. Порівняльні втрати у вигляді штрафних санкцій за недотримання вимог податкового законодавства, за утворення заборгованості до бюджету, повинні бути значно більшими, ніж економічні вигоди від цих правопорушень. При виникненні випадків зростання ставок оподаткування, введення нових податків, зменшення санкцій за податкові порушення збільшуються умови можливого економічного ефекту від ухилення зі сплати податкових зобов'язань та здійснити відтік фінансових ресурсів, діяльності підприємств у сектор тіньової економіки.

З вище наведених даних, можна стверджувати про необхідність удосконалення системи оподаткування в Україні шляхом:

– стабілізації діючого податкового законодавства. Основною проблемою нестабільності податкових надходжень та поява можливостей ухилення від сплати податків є складність податкового законодавства. Постійні зміни Податкового кодексу України призводять до недоотримання прогнозних розмірів щодо доходів зведеного бюджету;

– підвищення рівня податкової грамотності платників податків.

Зазвичай, платники податків намагаються зменшити або взагалі уникнути сплати податків, не розуміючі, для чого їм необхідно їх сплачувати і цим самим позбавляють бюджет країни значної частини доходів. Тому потрібні роз'яснення податкових органів у вигляді проведення лекцій, бесід, поширення брошур серед юридичних та фізичних осіб.

Список використаних інформаційних джерел

1. Податковий кодекс України // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17

2. Закон України «Про Державний бюджет України на 2018 рік» № 2246-19 від 07.12.2017 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2246-19

3. Баранник Л.Б. Державна податкова політика України в умовах євроінтеграції / Л.Б. Баранник // Державна фінансова політика України в умовах Євроінтеграції: погляди науковців та практиків: зб. тез наук. доп. за

матеріалами І Всеукр. наук.-практ. конф, м.Львів, 14 грудня 2017 року.- Львів: ЛНУ імені Івана Франка, 2018.- 318с. –С.196-199.

4. Рейтинг сплати податків в 190 країнах // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://glavcom.ua/news/u-reytingu-legkosti-splati-podatkiv-ukrajina-pidnyalasya-na-43-misce-453285.html

5. Петрина М.Ю. Використання зарубіжного досвіду в удосконаленні податкової системи України /М.Ю. Петрина, Н.Я. Солтан// [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nivif_2012_5_39

6. Доходи бюджету України // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://cost.ua/budget/revenue/

УДК 657.1

Тивончук О.І.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку та аналізу
Національний університет «Львівська політехніка»
м. Львів, Україна

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ІНТЕЛЕКТУАЛЬНИЙ КАПІТАЛ У ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Сьогодні більшість дослідників та фахівців-практиків погоджуються, що інформація, репрезентована у фінансовій звітності, формат якої визначається національними чи міжнародними стандартами обліку та звітності (НП(С)БО України, IFRS, GAAP тощо), є недостатньою для ефективного прийняття рішень інвесторами та іншими стейхолдерами компанії. Фінансова звітність практично не розкриває інформацію щодо соціального, екологічного й економічного розвитку компанії, її соціальної відповідальності, не відображені у ній також такі важливі елементи як бізнес-модель, стратегія, ризик бізнесу.

Однак найбільшим недоліком існуючого формату фінансової звітності, з погляду стейкхолдерів, є викривлення репрезентації нематеріальної частини майна та капіталу компаній. Разом з тим, значущість нематеріальних факторів, що ґрунтуються на знаннях як основних чинників розвитку та збільшення вартості суб'єктів господарювання, сьогодні є визначальною та постійно зростає. Як наслідок як у діловій практиці, так і у наукових дослідженнях з'явилися та отримали розвиток різноманітні концепції так званої «розширеної звітності» (Enhanced Business Reporting, EBR), такі як вартісно-орієнтована звітність (Value Reporting), звітність з інтелектуального капіталу (Intellectual Capital Reporting), бізнес-звітність (Business Reporting) та інші. Спільна ідея різних концепцій EBR полягає в тому, що розкриття додаткової інформації може зменшити асиметричність інформації та покращити вартісну оцінку компанії.

Спроби забезпечити загальну рамкову основу для ідентифікації, вимірювання та контролю складових інтелектуального капіталу компанії, а

також запропонувати принципи розкриття інформації щодо нематеріальних чинників формування вартості були зроблені на рівні окремих країн та організації. Зокрема, розроблені такі документи рекомендаційного характеру, як «Керівні принципи управління та звітності щодо нематеріальних об'єктів (Звіт про інтелектуальний капітал)» (Проект MERITUM, ЄС, 2001), «Керівництво зі звітності з інтелектуального капіталу – ключ до менеджменту знань» (Данія, 2002), Керівництво «Звіт про інтелектуальний капітал – зроблено в Німеччині» (Німеччина, 2004), «Методичні рекомендації щодо вимірювання фінансових та нефінансових критеріїв вартості нематеріального капіталу компаній «Тезаурус-Берсі V1» (Франція, 2011) [1-4].

Проте проблема відсутності єдиних міжнародних підходів, норм та інструментів розкриття інформації щодо нематеріальних складових вартості компанії, її інтелектуального капіталу, загальних вимог щодо повноти, достовірності, зіставності такої інформації залишається актуальною.

Важливим кроком до вирішення цієї проблеми стало прийняття у 2013 р. Міжнародною радою з інтегрованої звітності Міжнародного стандарту інтегрованої звітності (International Integrated Reporting Framework) [5], у якому визначено фундаментальні концепції, базові принципи та елементи змісту інтегрованої звітності. Метою інтегрованого звіту є надання інформації про ресурси і взаємовідносини («капітали»), які використовує і на які впливає компанія. У цьому міжнародному стандарті запропоновано виокремлювати такі складові капіталу, як фінансовий, виробничий, інтелектуальний, людський, соціально-репутаційний та природний капітал. При цьому інтелектуальний капітал визначається як організаційні нематеріальні активи, що базуються на знаннях, включаючи інтелектуальну власність (наприклад патенти, авторські права, програмне забезпечення, ліцензії), а також «організаційний капітал», що охоплює неявні знання (tacit knowledge), системи, процедури та протоколи [5, с.12]. Разом з тим людський капітал (компетенції співробітників, їх можливості і досвід, мотивація впроваджувати інновації) та соціально-репутаційний капітал (інститути і відносини в рамках спільнот і між ними, а також між стейкхолдерами і іншими групами) розглядаються як окремі складові капіталу організації (а не складові інтелектуального капіталу).

Останньою ініціативою з розроблення загальноприйнятих міжнародних рекомендацій щодо формулювання та інтерпретації принципів та формування звітів про нематеріальні об'єкти стало підготовлене групою міжнародних організацій «Світова ініціатива з інтелектуального капіталу/активів» (World Intellectual Capital/Assets Initiative, WICI) Керівництво зі звітності по нематеріальних об'єктах (WICI Intangibles Reporting Framework), опубліковане у вересні 2016 року [6].

Керівництво визначає нематеріальні об'єкти як ресурси, що не мають фізичної форми та які самостійно або спільно з іншими матеріальними або нематеріальними ресурсами можуть генерувати позитивний або негативний вплив на вартість компанії в короткотерміновій, середньотерміновій та

довготерміновій перспективі. Таке визначення нематеріальних об'єктів змістовно відповідає загальновизнаній концепції інтелектуального капіталу та є ширшим ніж облікове поняття «нематеріальні активи», визначене МСБО 38.

Отже, у сучасних умовах розвитку економіки саме інтелектуальний капітал виступає визначальним чинником успішної діяльності та подальшого розвитку компаній постіндустріального типу. Аналіз існуючих на сьогодні форматів нефінансової звітності свідчить про значний прогрес у розробленні загальних принципів розкриття інформації щодо нематеріальних чинників формування вартості компаній, елементів змісту такої звітності, визначенні фундаментальних концепцій її побудови. Проте проблема визначення вартості окремих складових інтелектуального капіталу залишається не до кінця вирішеною, що і визначає напрями подальших наукових досліджень.

Список використаних інформаційних джерел

1. Guidelines for Managing and Reporting on Intangibles (Intellectual Capital Report) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.pnbukh.com/files /pdf_filer/MERITUM_Guidelines.pdf.
2. A Guideline For Intellectual Capital Statements – A Key To Knowledge Management [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://ufm.dk/en /publications/2001/files-2001/a-guideline-for-intellectual-capital-statements.pdf.
3. Intellectual Capital Statement – Made in Germany [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.akwissensbilanz.org/Infoservice/ Infomaterial /Leitfaden_english.pdf.
4. «Thésaurus-Bercy V1» - Référentiel français de mesure de la valeur extra-financière et financière du capital immatériel des entreprises" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://observatoire-immateriel.com/wp-content/uploads/ 2015/11/Thesaurus-Volet-1.pdf.
5. The International Integrated Reporting Framework [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf.
6. WICI Intangibles Reporting Framework [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.wici-global.com/wirf/WICI_Intangibles_ Reporting_ Framework_v1.0.pdf.

УДК 657.6

Чепелюк Г.М.
к.е.н., доцент
доцент кафедри фінансів та банківської справи
ДВНЗ «Університет банківської справи»
Черкаський інститут
м. Черкаси, Україна

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ В УПРАВЛІННІ БАНКІВСЬКИМИ НЕФІНАНСОВИМИ РИЗИКАМИ

Розвиток банківської діяльності, міграція капіталу вимагають забезпечення довіри до банків з боку бізнесу, суспільства та інших банків. Дані чинники визначають необхідність створення і функціонування механізмів, які дозволяють банкам бути впевненими в тому, що активи, розміщені у контрагента, не піддаються необґрунтованому ризику в результаті неналежної організації банківських операцій та системи їх виконання. Тому, створення механізму, значною мірою стандартизованого для всіх банків, виступає одним із чинників фінансової стійкості банків та адекватної системи управління ризиками. Впевненість у контрольованості ризиками щодо різних аспектів діяльності банку надає користувачам інформації служба внутрішнього аудиту. Її належне функціонування суттєво знижує ймовірність того, що вплив негативних явищ призведе банк до стану неплатоспроможного. Законодавчо визначено обов’язковість внутрішнього аудиту банків, що відповідає традиціям світової банківської спільноти, Положенням Базельського комітету, Міжнародним стандартам професійної практики внутрішнього аудиту. Дані напрацювання використовуються банками для оцінки власних методів з метою моніторингу й розробки власних положень внутрішнього аудиту та його процедур.

Ризик є властивим для банківських послуг та операцій. Навіть внутрішньобанківська операція, за умови некоректного виконання або шахрайства, може негативно вплинути на фінансовий стан банку та призвести до збитків. Національний банк України визначає для банків наступні види ризиків[1]:

1. Фінансові ризики (кредитний ризик; ризик ліквідності; ризик зміни процентної ставки; ринковий ризик; валютний ризик; операційно-технологічний ризик).

2. Нефінансові ризики:

- ризик репутації - це наявний або потенційний ризик для надходжень та капіталу, який виникає через несприятливе сприйняття іміджу фінансової установи клієнтами, контрагентами, акціонерами (учасниками) або органами нагляду;
- юридичний ризик - це наявний або потенційний ризик для надходжень та капіталу, який виникає через порушення чи недотримання банком вимог законів, нормативно-правових актів, угод, прийнятої практики або етичних норм, а також через можливість двозначного тлумачення законів або правил;

- юридичний ризик - це наявний або потенційний ризик для надходжень та капіталу, який виникає через порушення чи недотримання банком вимог законів, нормативно-правових актів, угод, прийнятої практики або етичних норм, а також через можливість двозначного тлумачення законів або правил.

Вплив фінансових ризиків достатньо ґрунтовно досліджено вітчизняними та зарубіжними вченими.

Водночас, нефінансові ризики суттєво посилюють фінансові. Це обумовлено їхнім змістом та джерелами виникнення. Зазначена класифікація не є вичерпною і кожен банк може доповнити її відповідно до власного розуміння ризиків, з якими він працює або планує працювати. У цьому разі банк має розробити власну нормативну базу щодо управління визначеними категоріями ризиків, у тому числі, з урахуванням кращої світової та вітчизняної практики, зокрема Базельського комітету з банківського нагляду, а також Принципів корпоративного управління.

На думку автора, саме високий рівень організації та методології внутрішнього аудиту дозволить мінімізувати негативний вплив нефінансових ризиків. Варто також зазначити, що нефінансові ризики майже неможливо унормувати регулятивними заходами та виміряти кількісними чи якісними показниками. Індикатори нефінансових ризиків мають суб’єктивні характеристики, значну кількість припущень та ймовірностей.

Практично неможливо ліквідувати ризики у банківській діяльності, але розумне їх зниження реальне за умови ефективного використання потенціалу безпосередньо змісту внутрішнього аудиту як виду діяльності.

Основні вимоги та параметри діяльності служби внутрішнього аудиту банку визначені Положенням про організацію внутрішнього аудиту в банках України. Загалом вони включають в себе наступні аспекти та принципи[2]:

1. Внутрішній аудит – це незалежна, об'єктивна діяльність з надання впевненості та консультаційних послуг щодо оцінки систем та процесів банку, що має приносити користь банку та покращувати його діяльність.

2. Підрозділ внутрішнього аудиту банку має здійснювати свою діяльність, зокрема, з дотриманням таких принципів:

- незалежність;
- об’єктивність і неупередженість;
- професійна компетентність;
- належна професійна ретельність;
- професійна етика.

Вивчення даного положення дає підстави стверджувати, що пріоритетом внутрішнього аудиту виступає саме зниження ризиків. У контексті внутрішнього аудиту управління не фінансовими ризиками визначимо необхідні та корисні для банку аспекти:

- постійна взаємодія менеджменту банку та незалежних внутрішніх контролерів сприяє конкретизації рішень, що приймаються, чіткості їх формулювань з мінімальним ризиком подвійного тлумачення;
- обов'язковість внутрішнього аудиту мотивує виконавців до більш сумлінного та ретельного виконання своїх обов'язків;
- попередження зловживань, оскільки сам факт наявності контролю та впевненість шахрая в тому, що його дії стануть відомі, суттєво знизить їх імовірність;
- перевірка законності операцій та відповідного їх відображення в обліку дозволить уникнути зауважень та претензій з боку Національного банку України й незалежних аудиторів.

Ефективна взаємодія внутрішнього аудиту та менеджменту банку з питань управління не фінансовими ризиками дозволить максимально досягти наступних цілей:

1. Оперативних – ефективне й кваліфіковане управління активами й убезпечення банку від збитків.
2. Інформаційних – своєчасна підготовка достовірної інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень та надання звітності до Національного банку України.
3. Правових – забезпечення діяльності банку відповідно до діючих законодавчо-нормативних актів, вимог Національного банку України, внутрішніх політик та процедур.

Таким чином, ефективний внутрішній аудит управління не фінансовими ризикам банку сприятиме мінімізації ризиків втрати активів, впевненості керівництва в тому, що політики банку реалізуються належним чином, а прийняті рішення виконуються. Водночас це сприятиме підвищенню довіри до банку з боку регулятивних органів, бізнесу, суспільства.

Список використаних інформаційних джерел

1. Методичні рекомендації щодо організації та функціонування систем ризик-менеджменту в банках України: Постанова Правління НБУ від 02.08.2004 р. № 361 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/v0361500-04.
2. Про затвердження Положення про організацію внутрішнього аудиту в банках України: Постанова Правління НБУ від 10.05. 2016 року № 311 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws /show/v0311500-16.

УДК 657.31.012.7.

Яксманицька І.І.
магістр з фаху «Облік і оподаткування»
Даньків Й.Я.
к.е.н., професор
завідуючий кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ПРОБЛЕМИ ЕЛЕКТРОННОГО АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

ПДВ – це непрямий податок, який міститься майже у всіх операціях пов'язаних з купівлею-продажем товарів та послу г. На сьогоднішній день цей податок складає найбільшу частку податкових надходжень до державного бюджету України. Згідно зі звітом Фіскальної служби України за 2017 рік у 2017 році до загального фонду державного бюджету зібрано 183,5 млрд.грн податку на додану вартість, що на 35,1 млрд. грн. більше ніж у 2016 році (у 2016 році сума зібраного до бюджету ПДВ склала 148,5 млрд.грн.)[3].

Важливу роль в управління даним видом податку відіграє система адміністрування ПДВ. А останні законодавчі зміни наблизили нас до міжнародних стандартів справляння ПДВ, адже починаючи з 2015 року реєстрація всіх податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних є обов'язковою та як і подання податкової звітності з ПДВ в електронній формі. Однак позитивні та негативні наслідки таких нововведень дуже часто виявляються лише під час їх втілення на практиці, тому не дивно що у 2018 році система електронного адміністрування зазнала певних змін.

Податок на додану вартість – непрямий податок, який нараховується і сплачується згідно Податкового кодексу України (ПКУ)[5]. Система електронного адміністрування ПДВ (далі – СЕА ПДВ), що організована на центральному рівні ДФС, забезпечує автоматичний облік у розрізі платників податку:

1. Сум податку, що містяться у виданих та отриманих податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН, та розрахунках коригування до них;
2. Сум податку, сплачених платниками при ввезенні товарів на митну територію України;
3. Сум поповнення та залишку коштів на рахунках у системі електронного адміністрування ПДВ;
4. Суми податку, на яку платники мають право зареєструвати податкові накладні в ЄРПН;
5. Інші показники, які згідно з вимогами ПКУ[1].

Введення електронної системи адміністрування ПДВ призвело до наступних позитивних зрушень:

- створення єдиного реєстру податкових накладних (ЄРПН);
- відміна паперової форми податкової накладної та реєстру отриманих та виданих податкових накладних;
- впровадження даної системи значно підвищило дисципліну контрагентів щодо вчасного надання правильно оформлених податкових накладних[2];
- для кожного платника податку на безоплатній основі відкрито електронний рахунок;
- у будь-який момент часу платник податку може подати ряд безкоштовних запитів;
- із впровадженням нової системи адміністрування ПДВ стало неможливо видати фіктивну податкову накладну, адже вона в обов'язковому порядку повинна бути зареєстрована в Єдиному електронному реєстрі та підкріплена або сумою реєстраційного ліміту, або живими коштами, перерахованими на електронний рахунок ПДВ;
- визначення нових граничних строків реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування до податкових накладних (ПН/РК) для продавців – платників ПДВ, залежно від дати їх складання [5];
- запровадження єдиного публічного Реєстру заяв на бюджетне відшкодування ПДВ.

Аналізуючи реформи 2018 року у сфері електронного адміністрування ПДВ можна виділити зміни позитивного та негативного характеру(табл.1).

Таблиця 1

Результати реформування СЕА ПДВ у 2018 році

Позитивні наслідки	Негативні наслідки
1. впровадження нового алгоритму для електронних камеральних перевірок; 2. введення камеральних перевірок у Електронний кабінет платника податків, що дасть можливість платнику податку оперативно отримувати інформацію стосовно заповненої декларації он-лайн	1. розробка нових критеріїв блокування податкових накладних, переведення існуючої СМКОР у тестовий режим з 01.01.2018 р. 2. застосування штрафів згідно пп. 120-1.3 ПКУ за помилки, допущені в податковій накладній під час зазначення коду товару згідно з УКТ ЗЕД та/або коду послуги згідно з ДКПП; 3. у період з 01.12.2017 р. та дії тестового режиму у покупця скасовується «безумовне» право на податковий кредит (п. 201.10 ПКУ)

Джерело: складено автором самостійно на основі [4].

Щодо позитивних наслідків, то завдяки автоматизації камеральних перевірок, тобто використанню розробленого алгоритму, можна значно прискорити роботу ДФС. До прикладу, час на перевірку звітності щодо податку на прибуток зменшиться на 75 %.

Більш того, це значно зменшує ручне втручання у процес перевірок, а відповідно зменшує корупційні ризики. В свою чергу, платник податків чітко розумітиме за якими критеріями проводяться камеральні перевірки в ДФС,

адже критерії будуть однакові для всіх. Також, автоматизація камеральної перевірки фактично звільняє платника податків від очікувань результатів перевірки, адже процес відбуватиметься за чіткими критеріями і без людського втручання.

Щодо негативних наслідків, то блокування податкових накладних була створена для припинення зловживання щодо формування незаконного податкового кредиту недобросовісними платниками податків. За задумом розробників, система мала не давати змоги реєструвати податкові накладні в тому разі, якщо постачальник господарську операцію, зазначену у відповідній накладній, фактично не здійснював. Завдяки цьому розробники системи декларували можливість стовідсоткового припинення найпоширеніших в Україні зловживань зі сплатою ПДВ. Однак на практиці вийшла абсолютно протилежна ситуація: система зупинення реєстрації податкових накладних попередньої версії не змогла належним чином відокремити сумлінних платників податків і шахраїв, внаслідок чого було помилково зупинено реєстрацію багатьох суб'єктів господарювання, операції яких були цілком прозорими.

На практиці суб’єкти господарської діяльності мають труднощі з визначенням правильних кодів товарів згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД) та кодів послуг згідно з Державним класифікатором продукції та послуг (далі – ДКПП). Користуючись існуючими довідниками цих кодів, бухгалтери далеко не завжди можуть коректно обрати код, що суттєво гальмує реєстрацію податкових накладних в ЄРПН, та в подальшому повернення сум податкових відшкодувань. Як бачимо з січня 2018 за зазначення неправильного коду до суб’єктів господарської діяльності будуть застосовуватися штрафні санкції, що безумовно є негативним явищем. І це враховуючи те, що у цьому питанні суб’єкти господарської діяльності не мають достатньої інформаційної підтримки від держави, а плани у 2018 р. модернізувати УКТ ЗЕД шляхом його побудови на основі Гармонізованої системи опису та кодування товарів 2017 року і Комбінованої номенклатури ЄС є досить невизначеними.

Отже аналізуючи все вищесказане, можемо стверджувати реформи системи електронного адміністрування 2018 року мають як позитивні так і негативні наслідки. При аналізі було виявлено, що основні зміни у системі електронного адміністрування мають негативні наслідки, адже вони у свої задумці у припиненні зловживань щодо формування незаконного податкового кредиту недобросовісними платниками податків, лише ускладнять роботу суб’єктам господарської діяльності.

Список використаних інформаційних джерел

1. Богоділова М.Є. Особливості адміністрування, відшкодування, аналізу та прогнозування податку на додану вартість/ М.Є. Богоділова,

С.М. Свешніков, В.І. Крижановський// Навч.посіб. – 2016р. – Київ. – с.28-21. [Електронний ресурс]: – Режим доступу: http://www.centre-kiev.kiev.ua/bib/files/nmm/OA16.pdf – Заголовок з екрану.

2. Буркова Л.А. Переваги та недоліки запровадження електронного обліку та адміністрування ПДВ/ Л.А. Буркова, І.В. Коваленко// Фінансовий Простір. – 2017р. – Вип.№2. – с.20-24. [Електронний ресурс]: – Режим доступу: https://fp.cibs.ubs.edu.ua/files/1701/17blatap.pdf

3. Звіт Державної фіскальної служби за 2017 рік. – [Електронний ресурс]: – Режим доступу: http://sfs.gov.ua/data/files/223549.PDF – Заголовок з екрану.

4. ПДВ у 2018 році– [Електронний ресурс]: – Режим доступу: https://www.golovbukh.ua/article/7072-pdv-u-2018-rots – Заголовок з екрану

5. Податковий Кодекс України, від 02. 12. 2010р. №2755-VI [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 – Заголовок з екрану.

УДК 338:658

Якубич Е.В.
аспірантка кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна

ВПЛИВ ЗМІНИ ВАРТОСТІ АКТИВІВ НА ФОРМУВАННЯ ПОКАЗНИКІВ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ

Ефективність управління активами підприємства істотно впливає на результати господарської діяльності й обумовлюється зовнішніми та внутрішніми факторами. Приймаючи важливі управлінські рішення і формуючи показники фінансової звітності важливе місце займає достовірність та повнота інформації про реальну вартість активів, якими володіє підприємство. Таку інформацію може надати лише система бухгалтерського обліку.

Глобалізація економічних процесів та інтеграція національної економіки у світові структури неможливі без розвитку інвестиційної привабливості підприємництва. А це, в свою чергу, вимагає об'єктивної оцінки активів на дату складання фінансової звітності, оскільки достовірна оцінка має велике значення для об'єктивної характеристики активів і результатів фінансово-господарської діяльності підприємства. Особливої актуальності набуває проблема подальшого вдосконалення методики бухгалтерського обліку оцінки та переоцінки активів підприємства з метою відображення їх реальної вартості у фінансовій звітності.

Найважливішою метою складання фінансової звітності в Україні є “надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства” [1]. В умовах необхідності підвищення інвестиційної привабливості вітчизняних підприємств актуальним є пошук механізмів підвищення достовірності та релевантності їх фінансової інформації.

За умов звичайної діяльності фінансова звітність складається за принципом вартості на основі історичної собівартості, але на сьогоднішній день така ситуація не відображає реальний стан підприємства і тому є декілька причин. По-перше, загальний ріст цін в економіці – як наслідок інфляції. По-друге, зниження загальної купівельної вартості грошей – як наслідок економічної кризи. По-третє, зміна цін на окремі товари та послуги, якими підприємство дійсно оперує. По-четверте, за період існування підприємства в його облікових реєстрах за різні роки накопичуються активи, що мають різну вартість. Тому, гостро постає питання, як саме за умов значної зміни вартості активів зробити фінансові звіти більш інформаційними та корисними.

Балансова вартість активів суттєво відрізняється від їх ринкової вартості. Тому при оцінці підприємства необхідно оцінювані активи розраховувати за ринковою вартістю на дату оцінки. Підсумком нормалізації фінансової звітності повинен стати “нормалізований” баланс, у якому всі балансові показники враховуються за їх ринковою вартістю на дату балансу. Використання методу оцінки за історичною собівартістю для бухгалтерів є більш зрозумілим і простим, оскільки витрати на придбання або виготовлення активів складають собівартість активу, яка є підставою для оцінки активу, відображеного в обліку і фінансовій звітності. Використання методу оцінки за справедливою вартістю передбачає здійснення додаткових процедур щодо проведення такої оцінки, відображення результатів оцінки в обліку та показниках фінансової звітності.

Механізм реалізації практичного запровадження оцінки активів за справедливою вартістю створює певні труднощі не тільки у зв'язку з зростанням обсягу роботи та кількістю облікової інформації, але і процесом організації проведення оцінки активів.

Метод оцінки за справедливою вартістю, насамперед, було запроваджено для визначення ринкової вартості майна, саме для надання об'єктивної інформації зовнішнім користувачам, які оцінюють реальний фінансовий стан підприємства та приймають економічні рішення щодо співпраці з даним підприємством. Відповідно, оцінка активів за справедливою вартістю надає інвесторам більш об'єктивну інформацію про результати діяльності підприємства в даних економічних умовах і знижує ринковий ризик інвестиційного портфеля.

Проведення оцінки активів за справедливою вартістю в умовах ринкових коливань викликає зміни у зростанні доходів чи витрат, які відображаються у звіті про фінансові результати та впливають на фінансовий результат звітного періоду. Значні коливання справедливої вартості викликають зміни у показниках фінансової стійкості, що не надає об'єктивної інформації про стан фінансово-господарської діяльності підприємства.

Переоцінка активів не є самоціллю — вона необхідна для того, щоб визначити поточне значення вартості активів, що впливає на безліч аспектів господарської діяльності підприємства, а саме:

- якість оцінки вартості адекватно відображає ступінь об'єктивності бухгалтерського обліку й фінансової звітності;
- величина показника вартості визначає потребу в капіталі, що необхідний для формування активів;
- величина вартості активів впливає на величину й рівень собівартості продукції, а отже, і на цінову політику підприємства;
- вартість активів є найважливішим показником, що визначає розміри приваблюваних кредитів для їхнього майнового забезпечення;
- вартість активів бере участь безпосередньо у формуванні ринкової вартості підприємства, що є найважливішим цільовим показником у системі фінансового менеджменту.

Такий істотний і різнобічний вплив показника вартості активів на різні аспекти діяльності підприємства посилює пильний інтерес до проблеми оцінки вартості активів як з боку внутрішніх, так і з боку зовнішніх її користувачів, і спричиняється необхідність об'єктивного й достовірного їхнього встановлення в процесі переоцінки активів.

Проведення переоцінки активів досить позитивно позначається на всіх сферах діяльності підприємства:

1) дозволяє привести бухгалтерський облік у відповідність із вимогами національних і Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, одержати достовірну вартість активів;
2) забезпечує ефективне керування розмірами й динамікою амортизаційного фонду — одного з основних джерел власних інвестицій, що направляються на відновлення виробничих фондів;
3) сприяє росту довіри до облікової політики підприємства з боку потенційних інвесторів, кредиторів, інших фінансових інститутів;
4) дозволяє отримати достовірну величину чистих активів розраховуючи на підвищення інвестиційної привабливості підприємства.

Таким чином, можна зробити висновки, щоб управління було ефективним, необхідно навчитися управляти вартістю підприємства, але для цього, насамперед, необхідно визначати цю вартість, складову частину якої представляє вартість активів, поточне значення якої встановлюється в результаті періодичних переоцінок активів.

Список використаних інформаційних джерел

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. №73 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13

УДК: 657.1

Яремко І.Й.
д.е.н., професор
завідувач кафедри обліку та аналізу
Національний університет «Львівська політехніка»
м. Львів, Україна

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ: ПЕРЕДУМОВИ РОЗВИТКУ

В умовах сучасного глобалізованого економічного простору будь-який суб'єкт економічної діяльності, безвідносно його належності до конкретної національної економіки, функціонує в рамках виробленої світової фінансово-економічної архітектури, підпорядковуючись виробленим принципам ведення бізнесу, стандартам інформаційних та комунікаційних технологій. Незважаючи на значимість об'єктивності і повноти показників фінансової звітності, сучасні правила і принципи її формування вважаються невідповідними реальній практиці ведення бізнесу і такими, що впливають негативно на процеси регулювання глобальної економіки. Зокрема допускається, що «сучасні періодичні кризові явища, які спостерігаються в процесі розвитку світової економіки і окремих суб'єктів господарювання, є причиною і наслідком інформаційної системи, яка з різних причин не забезпечує корисною і прозовою інформацією стейкхолдерів» [1, с. 94]. Тому генезис функцій і концепцій публічної фінансової звітності в умовах постіндустріального суспільства вимагає подальшого дослідження.

Пропоновані у теорії і світогосподарській практиці перспективи розвитку концептуальних засад для вирішення проблеми адаптації формату системи публічної звітності корпорацій до умов сучасної економіки та інформаційних потреб різних груп користувачів носять різнохарактерне і різновекторне спрямування. Проблематикою насамперед розглядається об'єктивна репрезентація публічною звітністю компаній різного роду фінансових інструментів – активів віртуальної економіки, специфічна (віртуальна) природа яких вимагає застосування інших підходів до їх визнання і оцінки, ніж традиційна витратна модель. У контексті наведеного подолання проблемності інформації у публічній звітності сучасних корпорацій передусім полягає у вирішуванні основного завдання її адаптації до умов сучасної економіки, яке «зводиться до того, щоб актуальні власники (власники на даний момент) і особливо потенціальні (можливі) власники акцій та інших цінних паперів мали реальне уявлення про активи фірм, які вони або хочуть продати (актуальні власники), бо вважають за можливе купити (потенційні власники)» [2].

Вироблення нових принципових підходів і методологічних засад публічної фінансової звітності сучасних підприємств розглядається науковцями й у більш об'ємних координатах, аніж взаємовідносини корпорацій з її акціонерами, зокрема, обґрунтовано доводиться про суттєвість впливу інформації публічної фінансової звітності корпорацій (насамперед транснаціональних) на регулювання глобальних економічних процесів: «вагомим підґрунтям загрозливих для світової

економіки «віртуальних бульбашок» є маржинальні прогнози й очікування, що мали б бути збалансовані фінансовою звітністю» [3].

З точки зору інформаційного забезпечення ринків капіталів і інвестицій публічна фінансова звітність повинна б бути більш зорієнтованою на вартісні критерії, зокрема розкривати зміну вартості власного капіталу, передусім суспільно значимих компаній, наближаючи балансову вартість до ринкової. У ринковій вартості вагому частину власного капіталу складає інформаційно-інтелектуальна складова, яка трудно піддається ідентифікації і верифікації в системі обліку і звітності. Це підтверджують постулати (на наш погляд більше теоретеризованого характеру) міжнародного стандарту оцінки (IVA 1 Valuation Financial Reporting) та вказівки із застосування: "Оцінка нематеріальних активів" (GN 4 Valuation a Intangible Assets); "Оцінка бізнесу" (GN 6 Business Valuations), розроблені для визначення вартості інтелектуальних ресурсів з метою відображення їх у звітності підприємства.

Загалом, переорієнтація обліково-звітної системи на вартісно-орієнтовану, що забезпечує інформаційну підтримку управління процесами формування вартості, ускладнюється з багатьох причин. Одні з науковців доводять, що сформована функція фінансового обліку та його методологічна основа не передбачають трансформацію існуючої обліково-звітної системи у вартісно-орієнтовану. Інші науковці обґрунтовують необхідність зміни традиційної бухгалтерської моделі для забезпечення виконання її сучасної фінансової функції через публічне представлення необхідних вартісних показників у фінансовій звітності: «проблема розробки методології системи вартісного вимірювання в бухгалтерському обліку є найбільш актуальною проблемою сучасних досліджень» [4].

Наведені проблеми щодо стану й можливих шляхів адаптації традиційного формату фінансової звітності корпорацій до умов сучасного ведення бізнесу, а також існуючі перепони для формування нових концептуально-методологічних засад корпоративної звітності і, водночас гострі потреби практики у новому типі формалізованих показників актуалізують дослідження у напрямку розробки адекватної для сучасних економіки концепції публічної звітності корпорацій.

Список використаних інформаційних джерел

1. Кучеренко Т. Генезис функції і концепцій фінансової звітності в системі управління / Т. Кучеренко // Вісник ТНЕУ, 20889. – №3. – С. 94-104.

2. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М.: «Финансы и статистика», 2000.

3. Гайдуцький П.І. Роль бухгалтерського обліку в попередженні економічних криз / П.І. Гайдуцький, В.М. Жук // Економіка України. – 2012. - № 12.- С. 72-82.

4. Корягін М.В. Бухгалтерський облік у системі управління вартістю підприємства: теоретико-методологічні концепції:монографія / М.В.Корягін. – Львів: ЛКА, 2012. – 380 с.

УДК 657

Яцко М.В.
к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна

ЕКОНОМІЧНІ АСПЕКИ ЗАСТОСУВАННЯ ПРАВА НА ПОДАТКОВУ ЗНИЖКУ З ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

Одним із потужних факторів економічного зростання за сучасних умов є формування оптимальної структури витрат фізичних осіб, громадян, які направляють свої доходи в ті чи інші сфери, що супроводжує відповідний економічний ефект. Серед економістів зустрічається думка, що саме внутрішній інвестор є найбільш дієвим. Застосування ринкових методів у регулюванні структури витрат фізичних осіб дозволяє покращити інвестиційну діяльність та зосереджуватись на найпотрібніших галузях в економічному або соціальному плані.

Особливістю регулювання структури витрат фізичних осіб є наявність певних податкових пільг та преференцій, зокрема через наявність права та застосування податкової знижки, суть якої полягає в тому, що держава повертає частину сплаченого ПДФО із доходів у вигляді заробітної плати за переліком витрат визначеними відповідними нормативно-правовими документами.

Таке право застосовується за результатами календарного року на підставі поданої податкової декларації з відповідними підтверджуючим документами. Тому, для того, щоб скористатись цією податковою преференцією необхідно підготувати відповідні документи та подати їх до місцевої податкової.

На відміну від податкових декларацій фізичних осіб, в яких виникають податкові зобов’язання (обов’язок самостійного сплати податку), термін подання декларації з метою застосування права на податкову знижку, річний, тобто впродовж усього календарного року наступного за звітним. Законодавець встановив спеціальний термін подачі такої декларації – 1 рік, що безумовно розширює права фізичних осіб та одночасно надає достатньо часу для підготовки документів.

Перелік витрат, що дає право на застосування податкової знижки визначені в статті 166 ПКУ [1]. Наведемо їх у таблиці 1.

Таблиця 1

Перелік витрат, що дають право на застосування податкової знижки.

№ п/п	Умовна назва	Витрати платника податку	Норма
1	**2**	**3**	**4**
1.	Іпотечні проценти	частину суми процентів, сплачених таким платником податку за користування іпотечним житловим кредитом, що визначається відповідно до статті 175 Кодексу;	166.3.1
2.	Благодійна допомога	суму коштів або вартість майна, перерахованих (переданих) платником податку у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям, які на дату перерахування (передачі) таких коштів та майна відповідали умовам, визначеним пунктом 133.4 статті 133 Кодексу, у розмірі, що не перевищує 4 відсотків суми його загального оподатковуваного доходу такого звітного року;	166.3.2
3.	Навчання	суму коштів, сплачених платником податку на користь вітчизняних вищих та професійно-технічних навчальних закладів для компенсації вартості здобуття середньої професійної або вищої освіти такого платника податку та/або члена його сім'ї першого ступеня споріднення;	166.3.3

НАПРЯМ 4
РЕГІОНАЛЬНІ І ГЛОБАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ

УДК 331

Амелина А. В.
аспирант
Среднерусский институт управления – филиал РАНХиГС
г. Орёл, Российская Федерация
Проняева Л.И.
научный руководитель: д.э.н., профессор
Среднерусский институт управления – филиал РАНХиГС
г. Орёл, Российская Федерация

ПРОБЛЕМЫ И ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ПЕРСОНАЛОМ ГОСУДАРСТВЕННОЙ СЛУЖБЫ

Вопросы реформирования отечественной государственной службы в течение продолжительного времени привлекают внимание исследователей различных отраслей научного знания – социологов, экономистов, историков. Подобный интерес не случаен, так как госслужба (особенно гражданская служба) может быть без преувеличения названа центральным звеном всей системы государственной власти [2, с. 65-66]. Ключевым звено при этом был и остается персонал – государственные служащие от компетентности, профессионализма и добросовестности которых зависит развитие современного российского общества, экономики страны, эффективность реализации государственных реформ и программ.

К общим проблемам в сфере управления персоналом государственной службы Российской Федерации можно отнести следующие:

- отсутствие единого на федеральном уровне власти органа, ответственного за управление государственной службой и реализацию кадровой политики, предусмотренного в законе 79-ФЗ «О государственной гражданской службе» [1];
- политика в области управления кадрами в вопросах отбора, обучения, мотивации в масштабе страны не сформирована, и на практике эти задачи вручную решают руководители органов власти, опираясь на личные представления о кадровой политике;
- кадровые службы на деле заняты документооборотом и далеки от участия в принятии кадровых решений и реализации кадровой политики, которые является зачастую прерогативой линейных менеджеров;

- конкурсная процедура отбора содержательно работает только в части ведомств для привлечения на должности специалистов младшей группы;
- отсутствие систематической работы по привлечению, удержанию и развитию компетенций, необходимых для успешного выполнения усложняющихся задач в системе государственного управления;
- низкий уровень оплаты труда, отсутствие понятных карьерных траекторий, неоднозначный имидж работы на государство негативно сказываются на маркетинге высококомпетентного персонала;
- отсутствие привязки оплаты труда государственных служащих к уровню профессионализма, востребованности на рынке труда или результатам их деятельности.

Вследствие этого, формирование высококвалифицированного кадрового потенциала государственной службы требует создания эффективной системы управления персоналом, позволяющей внедрять и использовать лучшие кадровые практики и технологии, решать задачи по реализации кадровой политики органа государственной власти в соответствии со стратегическими целями.

Ключевой целью совершенствования системы управления персоналом должна стать разработка реализация единой для всех уровней власти и прозрачной кадровой политики, которая будет ориентирована на лучшие кадры, HR- инновации и нацелена на повышение престижности гражданской службы. Вследствие этого, определим основные направления совершенствования системы управления персоналом:

1. В первую очередь, необходимо совершенствование нормативно-правовой базы, регламентирующей вопросы управления государственной службы, создание единой структуры (Центра) по управлению кадровой политикой на федеральном уровне и на уровне субъектов РФ, нормативного закрепления функций и ролей за ними.
2. Повысить значение и участие в реализации кадровой политики служб по управлению персоналом. Например, линейные руководители отвечают за принятие кадровых управленческих решений, а кадровые службы устанавливают политику и правила, по которым принимаются такие решения.
3. Необходимо совершенствование организационной структуры системы управления персоналом. Кроме обязательных подсистем реализующих функции по формированию, использованию и развитию человеческих ресурсов, в нее должна входить подсистема, отвечающая за информационную поддержку изменений в области управления персоналом на госслужбе. Главная ее функция - обеспечивать трансляцию новых принципов работы руководителям органов власти, представителям кадровых служб субъекта Российской Федерации и обществу в целом. А также нужна система контроллинга персонала, которая будет осуществлять «информационно-аналитическое обеспечение процессов планирования координации, контроля и оптимизации деятельности всех элементов системы управления персоналом» [2, с. 65]. Контроллинг обеспечит

рост квалификации, как руководства, так и всего персонала организации, поскольку побуждает на деле применять новые методы, современные знания, инновации для решения стоящих перед государством проблем.

4. Внедрить в органах власти систему управления персоналом полного цикла, основанную на сочетании компетентностного подхода и работы по результатам. Для этого необходима разработка универсальной модели компетенций, которая как конструктор может быть адаптирована под должности госслужащих различных категорий и уровней управления. Она должна носить прикладной характер, включена в должностной регламент, использоваться при оценке и отборе кандидатов на данную должность, а также при формировании кадрового резерва и программ повышения квалификации.

5. Внедрить оптимизированную систему оплаты труда государственных служащих. Пересмотреть структуру денежного содержания гражданских служащих посредством увеличения в его составе доли гарантированных выплат и установления четкой взаимосвязи стимулирующих выплат с показателями эффективности и результативности деятельности гражданских служащих, что позволит, с одной стороны, сделать гражданскую службу более привлекательной как для молодых квалифицированных специалистов, так и для профессиональных кадров из коммерческой сферы, а с другой – материально поощрять объективно наиболее эффективные кадры. Разработать универсальные дополнительные методы материального и нематериального стимулирования гражданских служащих, в том числе с учетом результатов оценки эффективности и результативности их профессиональной служебной деятельности.

6. Создать единый открытый кадровый резерв госслужбы на основе разработанной модели-конструктора компетенций.

7. Усовершенствовать систему сокращений кадров на госслужбе, путем корректной подготовки сотрудников к сокращениям, предоставление времени для переобучения или поиска другой работы. Создать систему управления базой данных уволенного персонала.

Таким образом, предложенные меры будут способствовать решению задач по формированию кадрового потенциала государственной службы, адекватного объему и сложности стоящих перед страной вызовов. Совершенствование системы управления персоналом государственной службы должно происходить с внедрением в практику HR-инноваций и автоматизации большей доли реализации кадровых процессов, посредством внедрения IT-технологий. А также предоставления выражения мнения граждан по кадровой политике, посредством оценки госслужащего, взаимодействующего с клиентом, по анкете качества.

Список использованных информационных источников

1. Федеральный закон от 27.07.2004 г. № 79-ФЗ (ред. от 28.12.2017 г.) «О государственной гражданской службе Российской Федерации» [Электронный

ресурс] // СПС «КонсультантПлюс». URL: http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=161253 (дата обращения: 15.02.2018).

2. Амелина А.В. Внедрение контроллинга персонала при реализации компетентностного подхода в сфере государственного управления // Наука сегодня: вызовы и решения. Материалы международной научно-практической конференции. – Вологда: ООО «Маркер», 2018. – С. 81-84.

3. Борщевский Г.А. Реформирование государственной службы: промежуточные итоги и перспективы // Вопросы государственного и муниципального управления. 2014. № 2. С. 65–85.

УДК 332.1

Бабич Л.М.
к.е.н., доцент
доцент кафедри фінансів, обліку і аудиту
Наконечна С.А.
старший викладач кафедри фінансів, обліку і аудиту
Ткачук Т.І.
асистент
Національний транспортний університет
м. Київ, Україна

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ РЕГІОНАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ ТА ШЛЯХИ ВИРІШЕННЯ ПРОБЛЕМ ТЕРИТОРІАЛЬНОГО РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ

Останні події в Україні свідчать, що неможливо гарантувати цілісність та суверенітет країни без належного функціонування вітчизняного інформаційного простору, без забезпечення консолідації українського суспільства на основі належних державотворчих процесів, що мають стати платформою стратегічного бачення розвитку держави, її економічної безпеки та формування власної моделі фінансових відносин.

На сьогодні це стратегічні пріоритети, що мають визначати суспільне життя у триєдиному вимірі – етнокультурному, інтеграційному і цивілізаційному. Крім того, до їх переліку необхідно включати і такі, що продиктовані внутрішніми потребами та зовнішніми викликами України, до яких на сьогодні можна відносити:

- формування і реалізація оновленої регіональної політики та розбудова нових інституційних механізмів регіонального розвитку;
- розвиток та захист внутрішнього ринку в умовах європейської інтеграції;
- активізація інноваційних процесів в економіці.

В контексті регіональної політики розвитку України актуальною є тенденція до децентралізації у державному управлінні, внаслідок чого виконання певного ряду повноважень передається місцевим органам влади. Значення фінансової децентралізації полягає у тому, що вона дає змогу збалансувати механізми

надання суспільних послуг з потребами та вподобаннями місцевих громад та жителів, підвищує рівень відповідальності місцевих органів за виконання відповідальних функцій та ступінь ефективності діяльності державного сектору загалом через запровадження елементів конкуренції.

Внаслідок змін у бюджетному та податковому законодавстві з 2015 р. розпочато реформу, яка передбачає децентралізацію системи міжбюджетних відносин[1]. Основними напрямами реформи визначені:

- забезпечення бюджетної незалежності та фінансової самостійності місцевих бюджетів;
- стимулювання громад до об'єднання та формування спроможних територіальних громад;
- закріплення за місцевими бюджетами стабільних джерел доходів і розширення дохідної бази місцевих бюджетів;
- децентралізація видаткових повноважень і чіткий розподіл компетенцій, сформований за принципом субсидіарності;[4]

Наприклад, тільки за 9 місяців 2016 року надходження доходів загального фонду місцевих бюджетів 159 об'єднаних територіальних громад (з урахуванням трансфертів з державного бюджету) склали майже 4,98 млрд.грн., що більше ніж у 6 разів порівняно з надходженнями аналогічного періоду 2015 року до бюджету місцевих рад, які увійшли до складу об'єднаних територіальних громад.[3] Така ситуація є додатковим свідченням справжньої децентралізації влади, що має супроводжуватися відповідальним ставленням органів місцевого самоврядування до вирішення місцевих проблем.

Наступною складовою фінансової децентралізації вбачається чітке законодавче розмежування функціональних повноважень центральних та місцевих органів влади, що має визначити сфери виключних повноважень органів місцевого самоврядування та усувати дублювання функцій центральних та місцевих органів влади.

В контексті інших пріоритетів слід, зокрема, зазначити, що нові європейські інституційні механізми регіонального розвитку повинні забезпечити формування відповідного інституційного середовища, а перспективи інноваційного розвитку України значною мірою залежатимуть від налагодження співпраці із країнами-членами ЄС. Слід очікувати, що співробітництво України з ЄС в інноваційній сфері створить додаткові можливості отримати досвід технологічної модернізації вітчизняного виробництва шляхом оволодіння новітніми наукомісткими технологіями та розширити перспективи щодо конкурсного фінансування наукових проектів.

Загалом же, осучаснення регіональної політики має відбуватись на засадах домінування підходу, що передбачає врахування ендогенних регіональних і місцевих чинників розвитку територій шляхом забезпечення ефективного місцевого самоврядування та територіальної організації влади. Для цього необхідним є виконання кількох інституційно-організаційних умов:

- створення децентралізованої моделі організації влади, спроможної ефективно впливати на процеси соціально-економічного і культурного розвитку територій і забезпечувати надання управлінських послуг населенню на рівні європейських стандартів;
- досягнення оптимального співвідношення питомої ваги державно-урядових і регіонально-суспільних впливів. [2]

Список використаних інформаційних джерел

1. Бюджетний кодекс України.- К.: Паливода А.В.,2017.-224с.
2. Державна регіональна політика України: особливості за стратегінчі пріоритети панорама політологічних студій: Науковий вісник рівненського державного гуманітарного університету Випуск 9, 2012 Монографія/ за ред. З.С. Варналія. – К. НІСД, 2007. – С.84.
3. Децентралізація: виконання доходів бюджетів за 9 місяців 2016 року [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://decentralization.gov.ua/pics/attachments/Broshura_9_misyaciv_(ostat_var.).pdf
4. Фінанси: підруч./ О.Я. Стойко, Д.І. Дема; за ред. О.Я. Стойка. – К.: Алерта, 2017. – 406 с.

УДК 330.837: 332.05

Базилюк В.Б.
д.е.н., доцент
доцент кафедри підприємництва та маркетингу
Грімнак Х.І.
магістрант
Пелих Т.А.
магістрант
Українська академія друкарства
м. Львів, Україна

ТРАНСФОРМАЦІЯ ВИДАВНИЧО-ПОЛІГРАФІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ УКРАЇНИ ВНАСЛІДОК ІНСТИТУЦІЙНИХ ЗМІН

У сучасних умовах господарювання очевидно, що інститути відіграють важливу роль у досягненні конкурентоспроможності та ефективному розвитку країни загалом, та видавничо-поліграфічної діяльності (ВПД) зокрема. У зв’язку із специфікою ВПД, як структурної ланки економіки, існує значний вплив діяльності на важливі складові соціальних і політичних інститутів — ідеологію, свідомість, культуру, сукупність навичок, звичаїв, норм поведінки, а з іншого боку, вплив цих та інших політичних і соціальних чинників на сучасні тенденції розвитку діяльності через технології, ринок, державне регулювання та стан економіки загалом. Такій

специфіці залежно від вміння та умов її застосування характерна властивість сприяти або перешкоджати позитивним змінам у ВПД.

Україна сьогодні відстає в якості основних інститутів як від економічно розвинених країн, так і від ряду країн Центральної, Східної Європи. Отож залишається сподіватися на структурні перетворення і докорінну перебудову економіки.

Очевидно, що ВПД, як і всій економіці України на шляху прогресивних інституційних перетворень і довготривалого економічного зростання не обійтися без удосконалення та підвищення якості інститутів. Водночас, мають місце різні погляди на зміст характеру інституційних реформ, послідовність і строки їх проведення.

Так, В. Полтерович вважає, що інституційні реформи будуть перспективними, якщо вони узгоджені з ресурсними, технологічними та інституційними обмеженнями та передбачають вбудовані механізми, що стимулюють заплановані зміни інститутів і запобігають виникненню дисфункцій та інституційних пасток [1, с. 20].

Фахівці світових фінансових інститутів, а саме Світового банку вважають, що значення для збалансованого розвитку надають співпраці та об’єднанню інститутів у цілісне інституційне середовище, в якому вони доповнюють один одного як на національному, так і на наднаціональному рівнях [2].

Інші вважають, що в контексті переходу до ринку проблема трансформації набуває вигляду оптимізаційної задачі управління з закріпленими кінцями: початковий стан інститутів визначено, а кінцевий вигляд являє собою бажану сукупність інститутів сучасного розвиненого ринку. Однак, у цьому разі основне питання полягає в тому, які проміжні інститути слід утворювати у кожен проміжок часу, щоб максимізувати цільові функції (наприклад, сукупний дохід чи прибуток ВПД). Оптимізація таких моделей розглядалася у праці М. Кастанхейра і Г. Роланда [3]. Однак, суттєвим недоліком цієї моделі є те, що при нинішньому рівні знань важко сподіватися на точний розрахунок динаміки реформ, особливо в українських реаліях.

На основі узагальнення світового досвіду можна стверджувати, що ефективна структурна політика без необхідних інституційних перетворень є неможливою. Стратегія інституційної модернізації проведена спонтанно, не забезпечувала належного успіху в жодній країні, що розвивається. Позитивні трансформації та розвиток інститутів можливий лише в умовах структурної перебудови економіки та переходу до нового типу мислення.

Це знову підкреслює потребу не трансплантації окремих інститутів у ВПД, яка не дасть результату без докорінної зміни всієї системи функціонування діяльності, а забезпечення структурної трансформації діяльності з поступовими інституційними перетвореннями у країні загалом. Окрім того, потрібно першочергово перебудувати стару систему управління ВПД, особливо щодо підприємств державної власності. Водночас слід забезпечити розвиток тієї

функції діяльності, якій за період незалежності приділялася незначна увага – інформаційній, що призвело до вкрай важких політичних наслідків та негативного впливу на державну безпеку.

Насправді, структурна перебудова ВПД, крім зазначених трансформацій, має передбачати і безліч інших, як специфічних для діяльності, так і загальних для промисловості та економіки загалом. Існує тісний кореляційний взаємозв'язок структурної політики держави і інституційних реформ. Визначено, що вони є складовими єдиної системи, яка призначена сформувати дієвий механізм структурної перебудови промисловості, ВПД зокрема, та її стале зростання.

На нашу думку, здійснення дієвої структурної політики в поєднанні з необхідними інституційними реформами, а також державне регулювання структурних перетворень на рівні діяльності (ліквідація неефективних державних підприємств, їх реструктуризація, фінансові вливання та створення на їх базі високотехнологічних компаній нового інформаційного типу, які насамперед були б призначені формувати інформаційну безпеку країни, впливати на подальший розвиток громадянського суспільства та забезпечити вільний розвиток, дерегуляцію функціонування приватних підприємств, на які покладено основну функцію із забезпечення споживачів видавничо-поліграфічною продукцією) є важливими і взаємопов'язаними елементами механізму структурних зрушень у ВПД.

Список використаних інформаційних джерел

1. Полтерович В. Стратегии модернизации, институты и коалиции. Вопросы экономики. 2008. № 4. С. 4−24.

2. Мокій А. І., Грушенюк А. М. Теоретичні підстави інституціональної трансформації соціально-економічної системи. Економічні науки. 2010. Вип. 7. С. 42–46.

3. Castanheira M., Roland G. Optimal Speed of Transition: A General Equilibrium Analysis. XIth World Congress of the International Economic Association. Tunis, 18-22, December, 1995.

УДК 338.439

Босак І.П.
к.е.н., доцент
доцент кафедри підприємництва та маркетингу
Костецький Н.В.
магістрант
Українська академія друкарства
м. Львів, Україна

УПРАВЛІННЯ ІНФОРМАЦІЙНИМИ РЕСУРСАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Інформація є четвертим рівноважливим ресурсом підприємства і невід'ємним фактором діяльності поряд із фінансовими, матеріальними, трудовими ресурсами та подає відомості про будь-яку подію, процес, об'єкт, які є предметом сприйняття, передавання, перетворення, збереження або використання. Інформаційні ресурси підприємства – це та сукупність інформації, яку можна отримати на підприємстві і котра необхідна для його функціонування.

Сьогодні сучасні інформаційні ресурси об'єднують інформаційні, телекомунікаційні, маркетингові та PR-технології, що забезпечують адекватне ведення бізнесу в умовах розвитку інформаційного суспільства та швидкоплинності виробничого циклу. Враховуючи високу вартість та мінливість інформаційних технологій, перед кожним активним учасником ринку стоїть завдання щодо визначення власної стратегії з управління інформаційними ресурсами, тобто діяльності спрямованої на їхнє оптимальне використання [1].

Інформаційні ресурси існували завжди, але до вступу людства в інформаційну фазу розвитку дані ресурси в силу своєї специфіки не розглядалися як економічна категорія. Інформаційні ресурси можуть бути реальними та віртуальними. Реальними інформаційними ресурсами вважаються ті, котрі на момент потреби в них є на підприємстві. Віртуальні інформаційні ресурси можуть бути отримані ззовні чи розраховані за допомогою інформаційної системи управління підприємством (ІСУП). Одним із ключових питань формування інформаційних ресурсів є визначення вартості інформації, причому інформація має свої специфічні особливості і тому не підпорядковується тим же принципам, що, наприклад, матеріальні ресурси.

Підприємницький успіх та ефективне управління діяльністю суб'єкта господарювання значною мірою визначається рівнем як внутрішньої, так і зовнішньої інформації.

Внутрішня інформація підприємства формується через діяльність сукупності структурних підрозділів за визначених технологічних, соціальних, економічних відносин між ними. Вона потрібна для забезпечення результативної діяльності підприємства і повинна достовірно та повно відображати стан і процеси всередині самого підприємства. Її опрацювання здійснюється за допомогою прийнятих стандартних формалізованих процедур. Внутрішні дані формально можуть вважатися новою інформацією, якщо раніше

не були відомі керівництву підприємства, а тому можуть поліпшувати якість управлінських рішень. Наприклад, удосконалення інформаційного забезпечення організації товаропотоків може забезпечити більший економічний ефект, ніж зібрані відомості про стан ринку. Чітко сформувати методи визначення вартості інформації для підприємства можна лише з позиції оцінювання можливого прибутку або економії від її використання. У більшості випадків вартість внутрішньої інформації для підприємства визначається за витратами праці, вкладеними у її виробництво.

Зовнішня інформація формується та створюється під впливом неконтрольованих чинників і сил, які діють за межами підприємства. Це економічні, соціальні, технологічні, правові, політичні та інші відносини підприємства з замовниками, постачальниками, посередниками, конкурентами, державними органами. Зовнішня інформація зменшує невизначеність стану підприємства в навколишньому середовищі і, в результаті, забезпечує заданий рівень конкурентоспроможності шляхом визначення нових напрямів діяльності й формування відповідної політики на основі її оцінки, проведення аналізу діяльності конкурентів, вивчення кон’юнктури ринку з метою забезпечення конкурентних переваг, вдосконалення асортименту та якості товарів, робіт і послуг, технології виробництва, використання здобутків науково-технічного розвитку.

Сучасна концепція управління інформаційними ресурсами підприємства полягає в тому, що інформація, бази і банки даних, бази знань, комп'ютерні інформаційні системи та персонал, як найбільш цінні ресурси підприємства, повинні бути ефективно (цілеспрямовано, вміло, продуктивно та економічно) керовані для досягнення найбільшого бізнесового успіху [2].

На різних підприємствах формуються відповідні підходи і власні методи класифікації інформації за важливістю, способами її добору та сортування, а також ранжування. В основі таких методик покладено завдання визначення якісних характеристик інформації, що вирішується в умовах підприємства з врахуванням впливу таких якісних факторів як обсяг, достовірність, цінність, насиченість та відкритість інформації.

Отже, ефективне використання інформаційних ресурсів впливає на підвищення якості управління підприємством загалом, дозволяє розробляти та реалізовувати оптимальну стратегію його функціонування і розвитку, забезпечує посилення конкурентних переваг.

Список використаних інформаційних джерел

1. Гриджук І.А. Формування ефективної системи інформаційних ресурсів на підприємствах телекомунікаційної сфери / Гриджук І.А., Урікова О.М. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http:// irbis-nbuv.gov.ua.

2. Шаповал О.Ф. Вдосконалення управління інформаційними ресурсами підприємства / О.Ф. Шаповал, Л.О. Коннова [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://dspace.nuft.edu.ua.

УДК 338.48-44(1-22):330.34.014-026.23:005.591.3(477)

Важинський Ф.А.
к.е.н., старший науковий співробітник
ДУ "Інститут регіональних досліджень ім. М.І. Долішнього НАН України"
м. Львів, Україна
Лалакулич М.Ю.
к.е.н., доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Ужгородський торговельно-економічний інститут
Київського торговельно-економічного університету
м. Ужгород, Україна

НАПРЯМКИ РЕАЛІЗАЦІЇ ПЕРЕВАГ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГО ТУРИЗМУ В УКРАЇНІ

Туризм є однією з небагатьох галузей національного господарства, де спостерігається постійна тенденція до збільшення кількості робочих місць і стабільних надходжень до Державного бюджету. В останні роки поряд зі старими (традиційними) поступово розвиваються і нові (поки що нетрадиційні) види туризму. Одним з альтернативних шляхів підвищення рівня життя сільського населення, охорони навколишнього природного середовища, поліпшення екологічної ситуації у сільській місцевості Концепцією Державної цільової програми сталого розвитку сільських територій на період до 2020 р. визначено розвиток сільського аграрного туризму, народних промислів, підприємництва тощо [1].

Україна має унікальну можливість отримати місце на світовому ринку туристичного продукту за рахунок нових територій, що можуть відвідати туристи, та альтернативних видів туризму, до яких ми відносимо і сільський зелений туризм.

Основні ідеї розвитку сільських територій – перетворення сіл регіону в потужній рекреаційний центр, що виділяється різними туристично-привабливими об'єктами, зі збереженими природою, культурою та змогою надати туристу різноманітні види агротуристичних послуг, підвищення рівня добробуту сільського населення, та повернення молоді до села [2].

Перспективні дії, що надають можливість успішно розвивати туризм регіону: природний, історичний та культурний потенціал району здатен привернути увагу як вітчизняних, так і закордонних туристів. У сучасних економічних умовах сільський зелений туризм може виступити певним стабілізатором для економіки села надасть можливість підтримати сільських мешканців, поповнити їх сімейні бюджети, розвивати побутову та соціальну інфраструктуру села.

Нині проглядається два шляхи розвитку сільського зеленого туризму, які можна використати для розвитку регіону: 1) можливість використання наявних потенціалів сільського регіону, житлового фонду сільських мешканців, організаційну, історичні та етнографічних осередків; 2) створення нових

сільських приміщень за рахунок переобладнання існуючого житлового фонду села та нового будівництва з урахуванням потреб сімейного, молодіжного, культурного, дитячого, рибальського та інших видів туризму.

Наявність широкого спектру туристичних ресурсів дають можливість в перспективі удосконалити та структуризувати форми агротуризму: історико-архітектурний, екологічний, етнографічний, пізнавальний, тури вихідного дня, рибальсько-полювальний, кінний, піший, соціальні види туризму, а також розвивати в регіоні нетрадиційні види туризму: екстремальний, спортивний та інші види. Усі ці тури можуть комбінуватись по-різному та викликати живий інтерес в туристів як нашої країни, так і закордонних. Важливо доповнювати ці тури додатковими послугами та індивідуальними побажаннями туристичних груп. Якщо врахувати та передбачити всі потенціали та можливості, можна досягти чималих успіхів у розвитку агротуристичної галузі регіону.

Важливим чинником, який має вагомий вплив на сільський зелений туризм, є сезонність. Завантаженість на господаря в сезони, які співпадають зі збиранням урожаю та сівбою, збільшується. У таких регіонах, як гірські, сезон відпочинку туристів припадає здебільшого на зимовий період часу, у зв'язку з тим, що їх часто в гірських регіонах цікавить гірськолижний спорт. На відміну від гірських регіонів, інші регіони часто приваблюють туристів у літній період відпочинку. Так, їх приваблює наявність пляжів та місць відпочинку на берегах річок, також в осінньо-літній період туристів часто цікавить культурна та архітектурна спадщина регіону.

Відповідно до періоду відпочинку також змінюються і ціни на агротуристичний продукт, які мають здатність до варіацій відповідно з сезоном. Так, взимку вони нижчі, влітку значно вищі.

Сезонність відіграє важливу роль в організації агротуристичної діяльності, потрібно чітко розпланувати сільському господарю свою зайнятість як в сільському господарстві, так в агротуристичний діяльності, адже, як вже зазначено вище, найбільше навантаження в діяльності агросадиби припадає на травень та жовтень. На цей період року припадає в травні – висаджування та догляд за огородиною, а в жовтні − завершення збирання урожаю. Тому господар агросадиби має чітко розпланувати свою роботу і визначитись з наймом додаткової робочої сили.

Необхідно також звернути увагу на соціально-економічні вигоди, які можемо спостерігати з розвитком агротуристичної галузі. Жителі сільських територій за допомогою сільського зеленого туризму зможуть значно диверсифікувати своє сільськогосподарське виробництво, з'явиться додатковий ринок збуту як сільськогосподарській продукції, так і послуг, які можуть надавати селяни. Селянин зможе залучити засоби та активи, які раніше ним були забуті чи не використовувались. Наприклад, туристам цікаво буде подивитись на приладдя, якими раніше користувались у сільському господарстві, а нині вони є музейними чи раритетними, але ще чимало їх є в сільських господарствах. Це різноманітні прялки, маслобійки, діжі та інший інвентар, який ми на сьогодні можемо зустріти тільки в селах. Також часто в селах пустують житлові приміщення, які досить

придатні для використання в агротуристичний галузі, вони і можуть служити для отримання значного поповнення сімейного бюджету. Економічні ж вигоди від цієї господарської діяльності – це диверсифікація сільськогосподарського виробництва, розвиток нових форм господарювання на селі, додаткові ринки збуту для сільськогосподарського продукту.

З впровадженням сільського зеленого туризму можна очікувати наступні соціально-економічні ефекти (вигоди): 1) соціальний ефект (створення додаткових робочих місць, подолання бідності та алкоголізму, розвиток особистих селянських господарств, залучення молоді до суспільного життя та виробництва, розвиток сільської інфраструктури); 2) господарсько-організаційний ефект (розвиток і відродження народних промислів, традицій та їх збереження, розвиток нових форм господарювання, диверсифікація сільськогосподарського виробництва в селах регіону); 3) економічний ефект (надання послуг туристам на базі власних осель, надання супутніх послуг туристам); 4) екологічний ефект (екологічна безпека розвитку територій за рахунок детальнішого контролю територій, усвідомлення громадою важливості сприятливої екологічної ситуації для розвитку туризму).

Господарства, які займаються агротуристичним бізнесом, отримують основний процент своїх прибутків від того, що працюють із залученням до свого виробництва сільського зеленого туризму, вони більше реалізують свою продукцію та послуги саме туристам.

Якщо розглядати досвід Польщі, то можна відмітити, що села в яких успішно розвивається сільський зелений туризм, значно швидше відроджуються, тут зменшується міграція молоді в міста, в населення зростає соціальна свідомість, чимало селян виконують громадські роботи, свідомо не вимагаючи платні. Посада вуйта – громадського керівника села, неоплачувана, та є досить престижною і авторитетною. Посада є виборчою, громада сама обирає собі керівника.

Громадяни, які займаються сільським зеленим туризмом, або агротуристикою, як визначається цей вид діяльності в Польщі, переймаються екологією тієї території, на якій вони проживають та ведуть господарську діяльність. Також цікавим є те, що кожна територія має всій національний продукт, який запатентований та узаконений. Отож, відвідавши будь-яке село, де надаються агротуристичні послуги, турист може спробувати неповторну кухню, яка притаманна тільки цій місцевості.

При запровадженні та підтриманні місцевими органами влади певних програм розвитку сільського зеленого туризму на сільських територіях можемо спостерігати такі ефекти: соціально-економічний (детальніший екологічний контроль туристичних територій як державними службами екології, так і самими селянами і їх громадами, додаткові робочі місця, залучення молоді до суспільного життя і виробництва, часткове вирішення проблем бідності та алкоголізму, розвиток побутової інфраструктури).

Список використаних інформаційних джерел

1. Катькало В.С. Международные гостиничные сети: специфика организации и типология стратегий развития / В.С. Катькало, В.Н. Мукба // Вестник Санкт-Петербургского университета. – СПб., 2004. – Вып. 4. – № 32. – С. 3-30.
2. Лифиц И.М. Теория и практика оценки конкурентоспособности товаров и услуг / И.М. Лифиц. – 2-е изд., доп. и испр. – М.: Юрайт–М, 2001. – 224 с.

УДК 338.488.2:338.487:640.4:339.137:005.332.4

Гаврилко П.П.
к.е.н., професор
директор Ужгородського торговельно-економічного інституту Київського національного торговельно-економічного університету
м. Ужгород, Україна
Колодійчук А.В.
к.е.н., доцент
доцент кафедри фінансів
Ужгородський торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету
м. Ужгород, Україна

ЗАКОНОМІРНОСТІ КОНКУРЕНТНОЇ БОРОТЬБИ НА РИНКУ ГОТЕЛЬНИХ ПОСЛУГ

Однією з найбільш важливих тенденцій розвитку готельного бізнесу є різке посилення конкуренції на ринку готельних послуг. Конкуренція породжує конкурентне середовище. Конкурентне середовище представлене значною кількістю самостійних (незалежних) організацій, які прагнуть зміцнити своє економічне становище, залучаючи покупців завдяки пропозиції кращих умов продажу порівняно з конкурентами [2, с. 103]. В Україні нараховується на сьогодні більше 4000 готельних підприємств та організацій з супутніми послугами. Ринок готельних послуг являє собою монополістичну конкуренцію з наростанням олігополістичних тенденцій.

Статистична картина ринку готельних послуг України виглядає наступним чином. За 2015-2016 рр. кількість готелів з цілорічним типом розміщення зросла з 1442 од. до 1632 од. на 190 од. [3], або на 13,18%. За цей самий період кількість готелів з сезонним типом розміщення збільшився з 66 до 71 на 5 од., або на 7,6%. В загальному, кількість готелів обох типів збільшилась за 2015-2016 рр. з 1508 од. до 1703 од. на 195 одиниць, тобто на 12,93%. У структурному співвідношенні в сукупності всіх готелів цілорічних абсолютна більшість – 95,83%. Кількість споживачів готельних послуг за аналізований період також зросла на 28,93%: з 775 тис. у 2015 р. до 999,2 тис. у 2016 р. – на 224,2 тис. Сукупний обсяг доходів готельних підприємств України за рік зріс на

1205 тис. грн., з 4415,8 тис. грн. до 5620,8 тис. грн., або на 27,29%. Видно, що готелі в Україні є достатньо конкурентними, однак їм потрібні реорганізація й залучення серйозних інвестицій.

Класичним методом стратегічного аналізу конкурентного середовища в галузі є модель М. Портера "5 сил конкуренції", згідно з якою конкурентне середовище формується під постійним впливом таких сил: існуючих підприємств-конкурентів; потенційних підприємств-конкурентів; постачальників; товарів-субститутів; покупців. Зазначені сили формують умови, в яких функціонує ринок готельних послуг та його складові. Стан кожної сили і їхній спільний вплив визначають можливості підприємства готельного бізнесу в конкурентній боротьбі та його конкурентний потенціал в цілому.

Нові конкуренти привносять нові виробничі потужності, щоб увійти на ринок, зайняти свою частку ринку й отримати доступ до матеріальних, фінансових, людських ресурсів тощо. З появою нових конкурентів частки ринку серед підприємств готельного бізнесу перерозподіляються, що загострює конкуренцію, внаслідок чого зменшуються ціни і знижується показник рентабельності. Серйозність цієї загрози обумовлена двома чинниками: рівнем вхідного бар'єру у певну галузь (тобто сукупністю організаційно-економічних і технічних умов для надання нової послуги) і реакцією існуючих підприємств на появу потенційних конкурентів.

З метою входження на ринок готельних послуг нові підприємства готельного бізнесу повинні подолати вхідний бар'єр, тобто "несприятливі для нових підприємств умови, які ускладнюють процес проникнення в галузь" [1, с. 106]. Конкурентна загроза входження на ринок готельних послуг нових підприємств є великою тоді, коли вхідні бар'єри – низькі, а діючі готелі виявляють пасивну позицію у відстоюванні власних інтересів. Серед великої кількості вхідних бар'єрів на ринок готельних послуг можна назвати наступні: нестача вільних земельних ділянок для будівництва готелю; ліцензійно-дозвільна система; витрати на підготовку і підвищення кваліфікації персоналу; більш низькі виробничі витрати у готелів-конкурентів; недосконалість законодавчої бази в галузі туризму і готельного бізнесу; лояльність споживачів до конкретних готелів; дорожнеча впровадження передових технологій та інновацій; великі капітальні вкладення у будівництво нового готельного підприємства; високі податкові ставки та відсотки за кредит; незадовільний стан туристичної інфраструктури.

Обмежують конкурентний потенціал підприємств готельного бізнесу й послуги-субститути – послуги з тимчасового розміщення, що надають власники індивідуальних засобів розміщення. Такі послуги обмежують прибутки підприємств готельного бізнесу, тому що вони здатні забезпечити краще співвідношення "ціна-якість". Конкуренція між послугами власників індивідуальних засобів розміщення і підприємств готельного бізнесу залежить від того, наскільки легко споживачі можуть віддати перевагу останнім. Зважаючи на добрі умови розміщення в орендованих кімнатах, квартирах,

будинках, котеджах і невисоку ціну одного людино-дня перебування порівняно з готелями категорії 3-5 зірки, більшість споживачів віддають перевагу зупинятися на ночівлю саме в індивідуальних засобах розміщення.

Ринковий вплив постачальників полягає у тому, що вони можуть чинити тиск при укладанні угод шляхом підвищення ціни або зниження якості товарів та послуг, що надаються. Це обумовлює відтік прибутку із галузі, яка не здатна впоратися з підвищенням витрат при фіксованих цінах.

Споживачі, подібно постачальникам, зменшують прибуток у галузі, знижуючи ціни, вимагаючи вищої якості обслуговування, стикаючи готельні підприємства один проти одного. В результаті такого впливу сума прибутку в готельному бізнесі регіону знижується.

Суперництво серед існуючих конкурентів виявляється у прагненні будь-якими засобами домогтися вигідного положення, використовуючи методи цінової і нецінової конкуренції, промоцію власних послуг на ринку регіону та інтенсивну рекламу.

Для підприємницької діяльності в готельному бізнесі в більшості випадків характерний високий ступінь конкуренції. Враховуючи аналіз п’яти сил конкуренції М. Портера по відношенню до готельного бізнесу, визначимо такі закономірності конкурентної боротьби на ринку готельних послуг регіону:

1. Посилення конкурентної боротьби відбувається за рахунок збільшення кількості підприємств готельного бізнесу, подібних за категорією та асортиментом додаткових послуг.

2. Конкурентна боротьба загострюється у тому випадку, коли попит на готельні послуги зростає повільно, що обумовлює початок посиленої боротьби за ринкову частку між підприємствами готельного бізнесу регіону.

3. Чинник сезонності готельного бізнесу підвищує конкуренцію серед готельних підприємств, особливо в секторі цінової конкуренції, змушуючи їх використовувати систему знижок з метою збільшення обсягів продажу.

4. Конкурентна боротьба має тенденцію до посилення, якщо готельні послуги підприємства недиференційовані і слабко позиційовані.

5. Суперництво в готельному бізнесі регіону зростає у відповідності з розміром віддачі від реалізованих успішних стратегічних дій та програм. Віддача залежить від швидкості реакції конкурентів на стратегічні ініціативи підприємства готельного бізнесу.

6. Конкурентна боротьба на ринку готельних послуг має тенденцію до посилення, коли вихід з галузі стає дорожчим, ніж продовження конкуренції.

7. Конкуренція стає гострою і непередбачуваною, якщо збільшується розрив між підприємствами готельного бізнесу в області їхньої стратегії, ресурсів, кадрового складу тощо.

З метою поліпшення діяльності підприємств готельного бізнесу та налагодження конкурентної боротьби на ньому, на наш погляд, необхідно об’єднання зусиль приватних підприємців та органів державної влади.

Готельному бізнесу вкрай необхідна підтримка з боку органів державної і муніципальної влади: інвестиції в інфраструктуру, активна реклама туристичного потенціалу регіону, розробка нових туристичних маршрутів.

У зв'язку з ліквідацією централізованих управлінських структур, придбанням повної господарської самостійності, розгортанням приватизаційних процесів керівники готельних підприємств повинні самостійно планувати їхній подальший розвиток і забезпечувати технологічні процеси надання послуг. Важливим атрибутом ефективної діяльності підприємств готельного бізнесу є проведення гнучкої цінової політики та диверсифікація додаткових послуг.

Пріоритетним напрямком розвитку сфери готельних послуг є доведення їхньої якості до міжнародних стандартів, удосконалення туристичних технологій та впровадження нових видів і форм обслуговування. Все це дозволить збільшити обсяг туристичних потоків та у більш повному обсязі задовольнити потреби сучасного споживача.

Список використаних інформаційних джерел

1. Косік А.Ф. Мікроекономіка: навч. посібник / А.С. Косік, Г.Е. Гронтковська. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 404 с.
2. Моргулець О.Б. Менеджмент у сфері послуг: навчальний посібник / О.Б. Моргулець. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 384 с.
3. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua

УДК 311:33

Гаврилюк О.О.
к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту
Луцький національний технічний університет
м. Луцьк, Україна

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ СТАТИСТИКИ УКРАЇНИ НА ОСНОВІ ДОСЛІДЖЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ USDA

В умовах інтеграції України у світовий економічний та політичний простір виникає доцільність адаптації вітчизняної системи статистики до міжнародних норм. З цією метою необхідно досліджувати найкращі світові практики з організації статистики у провідних країнах. Серед таких варто виділити американську статистику, яка чітко розділена між галузями народного господарства.

Так, служба національної сільськогосподарської статистики USDA (NASS) проводить сотні досліджень щороку та готує звіти, що охоплюють практично всі аспекти сільського господарства США. Серед ключових об'єктів статистичного обліку є такі: обсяги виробництва та постачання харчових продуктів, рівень доходів фермерів, вартість оплати сільськогосподарської

праці, фінансування сільськогосподарських підприємств, використання хімікатів та зміни демографічних показників американських виробників.

З метою надання своєчасної, точної та корисної статистичної інформації USDA забезпечує: регламентацію подання даних за попередньо оголошеним графіком, який є справедливим та неупередженим для всіх учасників ринку; проведення перепису сільськогосподарських угідь кожні п'ять років, що є єдиним джерелом послідовних, порівняльних та детальних даних про сільськогосподарську діяльність для кожного округу в Америці; обслуговування потреб користувачів даних та суб’єктів обліку на місцевому рівні через мережу державних відділень на місцях; співпрацю з університетами та державним департаментом сільського господарства; захист конфіденційності сільськогосподарських виробників.

На додаток до численних статистичних заходів, безпосередньо пов'язаних з його роботою, USDA проводить опитування та надає технічну експертизу іншим федеральним установам, урядам штатів та приватним організаціям. USDA надає підтримку та допомогу у сферах збору та редагування даних, аналізу результатів опитування та тренінгів.

Вітчизняний комітет статистики у порівнянні з американським значно обмежений у своїх функціях, виконує здебільшого контролюючу функцію та мало співпрацює з неурядовими організаціями. Інформаційні послуги, які надає USDA іншим організаціям, не впливають на якість виконання фундаментальних обов'язків служби. Крім того, такі послуги постачають дані, які недоступні в інших місцях. Фінансування проведеної службою роботи здійснюється за рахунок комерційних установ і є суттєвою складовою бюджету NASS.

Окремі підрозділи служби все частіше залучаються до проведення спеціальних досліджень у співпраці з університетами та державними департаментам (сільського господарства, праці, навколишнього середовища та ін.). У системі сільськогосподарської статистики збираються та узагальнюються дані про екологічні чи генно модифіковані фрукти та овочі, поводження з відходами у підприємствах, пропозиції виробників щодо сільськогосподарських податків тощо.

NASS дуже серйозно ставиться до своєї відповідальності за безпеку даних, постійно проводиться оцінка процесів збору інформації на предмет підвищення конфіденційності. Вітчизняна статистика повинна бути ідентично зосереджена на здійсненні постійного внутрішнього та зовнішнього контролю, щоб забезпечити постійне вдосконалення та впевненість у проведених процедурах.

Структура американської служби національної сільськогосподарської статистики включає: бюро економічного аналізу (відділ комерції), службу економічних досліджень, національну службу сільськогосподарської статистики. Працює федеральна служба статистики у відповідності до таких принципів: статистична установа повинна мати можливість надавати об'єктивну інформацію; повинна мати довіру до тих, хто подає свою інформацію; довіряти тим, хто отримує інформацію; і мати сильну позицію незалежності в рамках своєї компетенції.

Фактичні порушення будь-якого з цих принципів відривають наукову цілісність і довіру громадськості до даних, отриманих статистичними органами.

Регулярне оновлення інформації допомагає забезпечити впорядкований потік товарів та послуг у сферах виробництва, обробки та маркетингу сільського господарства США. Надійна, своєчасна та детальна статистика щодо врожаю та тваринництва допомагає підтримувати стабільний економічний клімат та мінімізувати невизначеність та ризики, пов'язані з виробництвом, маркетингом та розподілом товарів. Американські сільськогосподарські виробники покладаються на звіти NASS, приймаючи всі види виробничих та маркетингових рішень. Звіти допомагають їм приймати рішення щодо конкретних виробничих планів, наприклад, скільки кукурудзи можна посадити, скільки вирощувати худоби і коли її продати.

Оцінки та прогнози USDA є інформаційною базою для транспортного сектора, підприємств зі складування та зберігання, банків та інших кредитних установ, торговців сировиною та переробників. Ті, хто в агробізнесі надають фермерам насіння, обладнання, хімікати та інші товари та послуги, вивчають звіти при плануванні своїх маркетингових стратегій.

Аналітики перетворюють статистику в прогнози майбутніх тенденцій, інтерпретації економічних наслідків та оцінки альтернативних напрямків дій для виробників, агробізнесу та політиків. Така аналітична інформація примножує корисність даних NASS, що є позитивним прикладом для подальшого розвитку вітчизняної системи статистки.

Список використаних інформаційних джерел

1. Офіційний сайт USDA [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: https://www.nass.usda.gov/About_NASS/index.php.
2. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: http://www.ukrstat.gov.ua/.

УДК 338

Гамор Ф.Д.
доктор біологічних наук, професор
заслужений природоохоронець України
заступник директора Карпатського біосферного заповідника
м. Рахів Закарпатської області, Україна

ПРО ДЕЯКІ АСПЕКТИ ЗБЕРЕЖЕННЯ ПРИРОДНИХ ЦІННОСТЕЙ ТА ЗАПРОВАДЖЕННЯ ДІЄВИХ ЕКОЛОГО-ЕКОНОМІЧНИХ МЕХАНІЗМІВ ДЛЯ СТАЛОГО РОЗВИТКУ В КАРПАТСЬКОМУ РЕГІОНІ

Виповнюється двадцять років, як на міжнародній науково-практичній конференції «Карпатський регіон і проблеми сталого розвитку», з нагоди 30-річчя створення Карпатського заповідника (м. Рахів, 1998), в її резолюції нами записано: «З метою створення міжнародного правового поля в галузі збереження природи та

соціально-економічного розвитку країн Карпатського регіону, урядам цих країн розробити і прийняти Карпатську конвенцію сталого розвитку» [1].

А завдяки зусиллям українського уряду, із реалізації цієї ідеї, Польща, Румунія, Сербія і Чорногорія, Словаччина, Угорщина, Україна та Чехія, на 5-й Пан'європейській конференції Міністрів охорони навколишнього середовища «Довкілля для Європи» (2003 р.) у Києві, підписали Рамкову конвенцію про охорону та сталий розвиток Карпат.

Її, а також Протоколи до неї «Про збереження та стале використання біологічного та ландшафтного різноманіття» (2009 р.), «Про стале управління лісами» (2012 р.) та «Про сталий туризм» (2017 р.), ратифіковано Законами України, які зараз на жаль практично не виконуються.

У Карпатах нарощуються масові суцільні вирубки лісів, стримується розширення природоохоронних територій, із порушенням екологічних норм здійснюється безсистемна рекреаційна забудова унікальних природних екосистем у високогір'ї Карпат тощо.

В цьому контексті в громадськості викликає особливе занепокоєння, до прикладу, ситуація на Драгобраті та перспективи масштабного спорудження курорту «Свидовець».

Важливий внесок у розв'язання цих проблем, належить нараді, яка пройшла 29 вересня 2017 року, в м. Івано-Франківськ, під головуванням Президента України Петра Порошенка, на якій критично розглянуто та прийнято важливі рішення щодо реформування лісового господарства, вдосконалення державної екологічної політики та розвитку природно-заповідного фонду України (Гамор, 2017).

За результатами наради прийнято Указ Президента України від 21 листопада 2017 року No 281/2017 «Про додаткові заходи щодо розвитку лісового господарства, раціонального природокористування та збереження природно-заповідного фонду», у якому за нашою пропозицією, доручено Кабінету Міністрів України забезпечити реалізацію положень Рамкової конвенції про охорону та сталий розвиток Карпат та Протоколів до неї [2].

Запровадження в життя вимог цих законів дасть можливість вирішити в Карпатах багато екологічних та соціально-економічних проблем.

Ідеться насамперед, про зменшення суцільних вирубок лісів у горах, недопущення передачі лісів у концесію, масштабного будівництва на гірських річках гідроелектростанцій та освоєння родовищ поліметалічних руд в зоні розташування природоохоронних територій та туристично-рекреаційних центрів, зокрема в межах Рахівського району Закарпатської області тощо.

Для реалізації цих завдань нами, за сприяння народного депутата Михайла Довбенка, запропоновано включити до законопроекту «Про внесення змін до деяких законів України щодо посилення державних гарантій для гірських та високогірних населених пунктів» (реєстр. № 7038 від 23.08.2017 р.), комплексу

дієвих еколого-економічний механізмів для забезпечення сталого розвитку гірських населених пунктів та збереження природних екосистем в зоні їх розташування.

Так, до статті, яка визначає принципи державної гірської політики, законопроекту «Про внесення змін до деяких законів України щодо посилення державних гарантій для гірських та високогірних населених пунктів», пропонується записати, що «Метою державної гірської політики є створення умов для сталого розвитку гірських населених пунктів, шляхом запровадження податкових, митних й інших пільг, створення сприятливого інвестиційного клімату для реалізації економічних та соціальних програм, забезпечення збереження екологічно вразливих гірських екосистем».

А до основних принципів державної гірської політики, мають належати питання «збереження природно-заповідного фонду, переорієнтації гірської економіки на екологічно безпечні методи господарювання та відновлення порушених гірських екосистем, дотримання вимог природоохоронного законодавства».

Важливим є також, щоби проблеми відродження етнічної самосвідомості , збереження духовної і матеріальної культури гірського етнічного населення, сприяння розвитку його етнічної, культурної, мовної та релігійної самобутності, здійснювалось також « шляхом впровадження відповідних економічних механізмів».

Серед передбачених в законопроекті, пріоритетів державної підтримки розвитку гірських населених пунктів, має бути розвиток і розбудова туристично-рекреаційної інфраструктури та пріоритетність фінансування установ природно-заповідного фонду, розвиток екологічно не шкідливих виробництв, глибока переробка деревини та дикоростучих плодів, ягід та грибів, заборона суцільних вирубок лісів у горах та запровадження екологічно безпечних технологій в лісозаготівлях, недопущення розвитку гірничо-добувної промисловості в зоні розташування природоохоронних та рекреаційно-курортних територій тощо.

До актуальних екологічних проблем, які останнім часом привертають все більшу увагу громадськості, належить організація роботи із збереження та сталого використання природоохоронних територій, приведення екологічного законодавства до європейських стандартів.

І це не випадково, адже заповідна справа зараз переживає чималі труднощі, які створюють загрози не тільки для погіршення стану збереження унікальних природних цінностей, але й для знищення багатьох природних екосистем та рідкісних видів рослин і тварин.

Відсоток природоохоронних територій в Україні, є у тричі меншим ніж в середньому в Європейьких країнах. І це, в той же час, коли площі сміттєзвалищ, є більшими ніж території природно-заповідного фонду.

Не зважачи на це, в Карпатському регіоні зірвано виконання вимог Закону України «Про мораторій на проведення суцільних рубок на гірських схилах в

ялицево-букових лісах Карпатського регіону», відповідно до якого (ще до 2005 року) рівень заповідності, як у більшості гірських регіонах світу, тут мав бути доведений до 20 відсотків.

У зв'язку із цим необхідно, як це передбачається, Законом України "Про основні засади (стратегію) державної екологічної політики України на період до 2020 року» та відповідною Державною стратегією регіонального розвитку, забезпечити розширення природоохоронних території до середнього рівня європейських країн.

По-друге, в найкоротші терміни, розробити та прийняти Державну програму розвитку природно-заповідної справи в Україні, передбачивши в ній необхідне фінансування та матеріально-технічне забезпечення заповідників та національних природних парків в Україні.

По-третє, потребують невідкладного врегулювання питання вилучення та надання в користування установам природно-заповідного фонду земельних ділянок, визначення правового статусу територій, які передаються біосферним заповідникам та національним природним паркам без вилучення у землекористувачів, проблеми спрощення процедури надання лімітів та дозволів на використання природних ресурсів у межах природоохоронних територій для потреб місцевого населення, вдосконалення системи державного управління установами природно-заповідного фонду та державного контролю за їх діяльністю тощо.

По-четверте, необхідно не зволікаючи, вирішити питання підвищення рівня оплати праці працівників установ природно-заповідного фонду, які охороняючи унікальні природні та культурні цінності світового значення, отримують чи не найменшу в бюджетній сфері України заробітну плату.

Потрібно вжити додаткових заходів щодо імплементації європейських стандартів, головним чином директив Євросоюзу про захист диких птахів (No2009/147/ЄС) (Пташина директива) та про збереження природного середовища існування дикої флори і фауни (No92/43/ЄС) (Оселищна директива), які є головними природоохоронними нормативно-правовими актами в країнах Євросоюзу.

В цьому контексті, необхідно, не зволікаючи, ухвалити розроблений та презентований Мінприроди України, законопроект «Про території Смарагдової мережі».

На розв'язання цих проблем спрямовано також, розроблений нещодавно народним депутатом України Павлом Дзюбликом, спільно зі мною та іншими фахівцями, проект Закону «Про внесення змін до Закону України "Про природно-заповідний фонд України" та інших законодавчих актів України із питань охорони природно-заповідного фонду України» (реєстр. № 7510 від 19.01.2018 р.).

У цьому законононопроекті, окремо передбачається, внесення змін і до розділу Закону України "Про природно-заповідний фонд України", який визначає економічне забезпечення організації і функціонування природно-заповідного фонду.

Так, пропонується, до статті 44, яка визначає економічні засоби забезпечення організації та функціонування природно-заповідного фонду, включити частину, яка передбачає, створення у зоні розташування територій та об'єктів природно-заповідного фонду загально-державного та міжнародного значення, привабливого інвестиційного клімату та запровадження екологічно безпечних методів господарювання, в тому числі на засадах державно-приватного партнерства.

Крім того, до статті 46, в якій визначаються механізми фінансування заходів, пов'язаних із функціонуванням територій та об'єктів природно-заповідного фонду, деталізуються питання оплати праці та фінансування проведення спеціальних заходів, спрямованих на запобігання знищенню та пошкодженню природних комплексів природно-заповідного фонду, особливо збереження природних об'єктів Всесвітньої спадщини ЮНЕСКО.

На ці цілі, а також для реалізації проектів зі сталого розвитку прилеглих до них регіонів, пропонується спрямовувати, у пріоритетному порядку, кошти Державного фонду регіонального розвитку та міжнародної фінансової допомоги.

Окремою частиною до цієї статті, запропоновано записати, що «Оплата праці працівників природоохоронних установ повинна забезпечувати достатні матеріальні умови для належного виконання службових обов'язків, сприяти укомплектуванню природоохоронних установ компетентними і досвідченими кадрами, стимулювати їх сумлінну та ініціативну працю.

Заробітна плата осіб природоохоронних установ складається з посадових окладів, премій, надбавок за вислугу років, за роботу в польових умовах, за виконання роботи вахтовим методом, інших надбавок та доплат, коштів на придбання форменного та спеціального одягу, розмір та порядок яких визначається Кабінетом Міністрів України».

На завершення нагадаємо, що відповідно до Конвенції про охорону біологічного різноманіття, Рамкової конвенції про охорону та сталий розвиток Карпат, програмних документів ЮНЕСКО, природоохоронні території, і особливо біосферні заповідники, покликані виконувати роль модельних територій для збереження біорізноманіття та сталого розвитку, де мають відпрацьовуватися найбільш прийнятні варіанти, з урахуванням регіональних особливостей, збереження та раціонального використання природних екосистем.

В умовах загострення екологічної кризи (про яку ще раз особливо проголошено на саміті зі сталого розвитку, що відбувся у рамках 70-ї сесії Генасамблеї ООН в Нью-Йорку 25-27 вересня 2015 р. та на Паризькій конференції з питань клімату) – в цивілізації іншого шляху, ніж досягти гармонії між людиною і природою, просто не існує.

Список використаних інформаційних джерел

1. Гамор Ф.Д., Волощук І.І. Карпатський регіон: проблеми і перспективи сталого розвитку. // Регіональна економіка. 1998. № 4. – с.193 – 198.

2. Гамор Ф. Про мафіозні «парасольки», тіньовий ринок лісу кругляка, плутанину з межами заповідників, екотуризм замість пустелі та деякі міркування щодо збереження і сталого розвитку Карпат, вирішення проблем природно-заповідного фонду України. // Зелені Карпати. 2017. № 1-4. – С. 14 – 17.

УДК 336+338.242

Гомольська В.В.
к.е.н., доцент
доцент кафедри підприємництва та маркетингу
Барабаш Ю.В.
магістрант
Українська академія друкарства
м. Львів, Україна

ТРАНСФОРМАЦІЙНІ ПРОЦЕСИ ПІДПРИЄМСТВ ВИДАВНИЧО-ПОЛІГРАФІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Актуальність дослідження і регулювання трансформаційних зрушень в економіці з метою формування конкурентного середовища обумовлена, насамперед, перехідним періодом економіки України, в результаті якого було здійснено часткову заміну прямого державного втручання на ринкові механізми саморегулювання. Найбільшою мірою це вплинуло на галузях вітчизняного промислового виробництва, в тому числі видавничо-поліграфічній діяльності.

Аргументами ринкової трансформації підприємств видавничо-поліграфічної галузі були:

– запровадження різних організаційно-правових форм підприємництва;

– поява великої кількості невеликих новостворених поліграфічних і видавничо-поліграфічних структур, переважно приватної форми власності, що здебільшого зорієнтовані на випуск етикеткової та кольорової аркушевої продукції;

– великі поліграфічні підприємства, загалом непогано оснащені і потужні, виявилися неспроможними успішно працювати в ринковому середовищі;

– розбалансувалася мережа книгорозповсюджувальних закладів, що ускладнило збут продукції, промоцію видань, порушило якість зворотного зв’язку в системі видавничо-поліграфічної діяльності;

– суттєве зниження попиту на друковану продукцію через спад купівельної спроможності населення, розвиток альтернативних носіїв інформації тощо;

– зміни в моделі управління галуззю [1].

Таким чином, відбулася трансформація видавничого та поліграфічного підприємництва, внаслідок якої видавничо-поліграфічний комплекс

перетворився у видавничо-поліграфічну галузь, а виробниче підприємництво в поліграфії набуло функцій сфери обслуговування видавництв. У теперішній час підприємництво в поліграфії є складовою підприємництва видавничо-поліграфічної галузі, де виділяються два види діяльності: видавнича справа і поліграфічна діяльність.

Отже, сучасна видавничо-поліграфічна галузь розвивається за прийнятими у світовій практиці принципами та функціями, різними організаційно-правовими формами і типами, активно використовуючи елементи інноваційної моделі функціонування та концепції корпоративного управління.

На нашу думку, сучасні проблеми видавничої діяльності здебільшого спричинені кризовим станом соціальної сфери, яка є основним споживачем друкованих видань, відсутністю цілісної політики регулювання і підтримки та програм розвитку галузі. Для створення сприятливих умов для видавничо-поліграфічного бізнесу насамперед необхідно сформувати розвинений цивілізований ринок. Основних учасників ринку та систему взаємозв'язків між ними відображено на рис. 1.

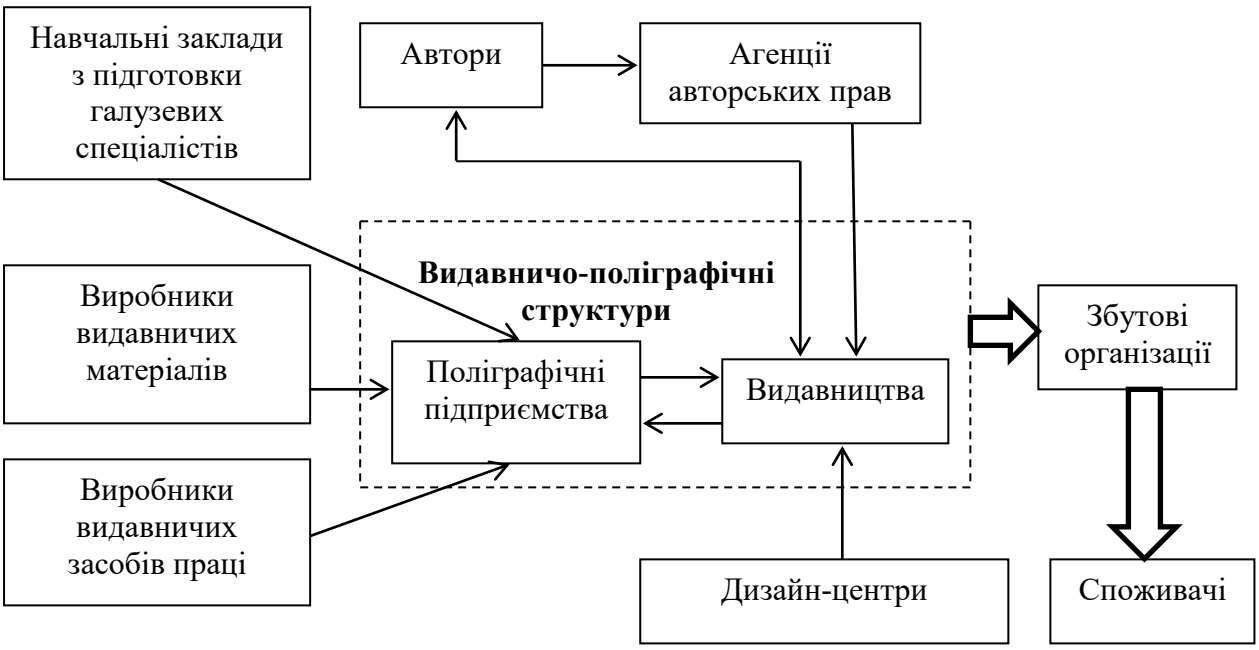


Рис. 1. Основні учасники видавничо-поліграфічного ринку *

* Складено авторами на основі [2]

Характерними ознаками видавничо-поліграфічної діяльності є специфічні умови ринку, недотримання закону попиту і пропозиції, властивості сировини і матеріалів, що застосовуються, особливості організації виробництва і технологічного процесу, умови збуту і реалізації виготовленої продукції. Слід зазначити, що видавнича продукція за сутністю має низку ознак, притаманних

також й інноваційній продукції, зокрема: захист авторським правом видавничої продукції та інших видів інтелектуальної власності; високий рівень невизначеності та ризику; неможливість завжди точно обчислити кількісно ефективність кінцевого результату. Виходячи з цього, можна казати про об'єктивні умови для того, щоб ці два види діяльності (видавнича та інноваційна) отримали від держави відповідну підтримку [3].

Виходячи з вищевикладеного, можна зробити висновок, що видавничо-поліграфічна галузь увійшла в нові соціально-економічні умови господарювання і на сьогоднішній день, маючи відповідний рівень концентрації і спеціалізації, орієнтується на відповідні обсяги виробництва, впровадження сучасних технологій і використання прогресивних матеріалів. Актуальним завданням є розроблення стратегії управління підприємствами видавничо-поліграфічної діяльності, що забезпечить ефективний розподіл і використання наявних ресурсів та перехід до регулювання на основі аналізу і прогнозів. Ця стратегія повинна бути чіткою, системною, враховувати структуру капіталу, корпоративні особливості, потребує створення відповідного механізму узгодження інтересів учасників при визначенні поточних і стратегічних цілей підприємства. Відповідно сформована і реалізована стратегія управління підприємствами видавничо-поліграфічної діяльності дасть можливість встановити певні стандарти і вирішити складні проблеми, мінімізувати ризики і зайняти стійку позицію на ринку.

Список використаних інформаційних джерел

1. Біла С.О. Структурна політика в системі державного регулювання трансформаційної економіки / С.О.Біла. – Львів: Видавництво Української академії друкарства, 2001. – 408 с.
2. Винокуров В.А. Организация стратегического управления на предприятии / В.А.Винокуров. – М.: Центр экономики и маркетинга, 1996. – 136 с.
3. Палига Є.М. Теоретичні та практичні проблеми розвитку корпоративного управління підприємств поліграфії / Є.М.Палига / Науковий вісник Ужгородського національного університету. Сер. Економіка. – 2013. – Вип.2 (39). – С.255-260.

УДК 332.421.2:331.52

Дерій Ж.В.
д.е.н., професор
завідувач кафедри теоретичної та прикладної економіки
Чернігівський національний технологічний університет
м. Чернігів, Україна
Мірзодаєва Т.В.
к.е.н, доцент
доцент кафедри туристичного та готельного бізнесу
Національний університет харчових технологій
м. Київ, Україна

НІВЕЛЮВАННЯ РЕГІОНАЛЬНИХ ДИСПРОПОРЦІЙ ЛЮДСЬКОГО РОЗВИТКУ

Складність та масштабність трансформаційних процесів в економіці України, суперечливий зміст регіоналізації національного простору, поширення глобалізації, які значно посилили диференціацію соціально-економічного розвитку її регіонів, потребують розробки нових підходів до вироблення стратегії просторового розвитку як бази економічного зростання.

Регіональна парадигма людського розвитку в Україні все більш стає стратегічним напрямком державного та регіонального управління. Маючи певні здобутки у цій сфері, стан людського розвитку в Україні вкрай незадовільний. Вдосконалення просторового розвитку на основі впровадження основних положень державної регіональної політики людського розвитку забезпечить оптимізацію територіальної організації регіональних господарських систем, підвищення ефективності суспільного виробництва, підвищення якості життя населення територіальних громад, прискорить процеси входження країни до світового співтовариства.

Диференціація соціально-економічного розвитку регіонів України, як і багатьох інших країн, історично обумовлена об’єктивними відмінностями в початкових передумовах господарської діяльності – географічному розташуванні регіонів, їх природно-кліматичних умовах, забезпеченості найважливішими видами природних ресурсів (включаючи сировинні, паливно-енергетичні, земельні, водні, лісові), щільності й характері локалізації населення та трудових ресурсів. Сьогодні міжрегіональні відмінності є відображенням диференційованості між економічною та соціальною складовими.

Проблема міжрегіонального згладжування в Україні стоїть надзвичайно гостро. Регіони України різняться за своїми географічними, історичними, економічними, екологічними, соціальними та іншими характеристиками, тому здійснювати державне регулювання регіонального розвитку в таких умовах

надзвичайно складно. Нова європейська стратегія розвитку на наступні 10 років – "Європа 2020: Стратегія розумного і інклюзивного зростання" базується на аналізі якості життя населення ЄС. Згідно зі Стратегією визначено три напрями зростання [1]:

– розумне зростання (розвиток економіки, що базується на знаннях та інноваціях);

– стійке зростання (функціонування економіки, що передбачає раціональне використання ресурсів зеленої економіки);

– інклюзивне зростання (соціальна інклюзія, підвищення рівня зайнятості населення, досягнення соціального та територіального узгодження).

Названі напрями зростання повинні бути покладені в основу при розробленні регіональної політики соціально-економічного розвитку з орієнтацією на людський розвиток. Для оптимізації зв'язків між економічним зростанням у конкретному регіоні та людським розвитком варто акцентувати увагу на таких напрямах:

– нарощування інвестицій в освіту, охорону здоров'я, професійну підготовку, що сприяє реалізовувати здібності та потенційні можливості людини;

– справедливий розподіл доходів і багатства, який дозволяє здійснити перерозподіл доходів на користь більш вразливих верств населення регіону;

– збалансування соціальних витрат з метою зміцнення економічної бази соціальної сфери;

– рівне розширення можливостей для людей різних груп здійснити свій політичний, економічний та соціальний вибір.

Дослідження територіальної диференціації людського розвитку та якості життя населення є важливою складовою комплексної методики інтегральної оцінки соціально-економічного стану регіонів України. Підвищення якості життя є одночасно і критерієм і необхідною умовою людського розвитку, який розглядається як основна мета суспільного прогресу, а економічне зростання при цьому – як потенційно важливий його інструмент. Водночас досягнення в людському розвитку роблять критичний вклад в економічне зростання.

Подолання соціальної нерівності регіонів України вимагає змін на державному рівні у вигляді прийняття відповідних законопроектів, постанов та цільових програм. Наявність значних регіональних розбіжностей у доступі населення до базових соціальних послуг вимагає розроблення єдиних державних стандартів їх надання.

Реалізація цієї стратегії, на нашу думку, дозволить дещо зменшити диференціацію населення України за рівнем економічного розвитку та якістю освітніх послуг та значно підвищить трудовий потенціал населення. Що більше таких цільових програм буде розроблено, тим швидше зникнуть розбіжності соціально-економічного характеру у регіонах нашої країни.

Список використаних інформаційних джерел

1. Стратегія Європа 2020. Режим доступу https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/economic-and-fiscal-policy-coordination/eu-economic-governance-monitoring-prevention-correction/european-semester_en
2. Мікула Н. Міжтериторіальне та транскордонне співробітництво: Монографія / Н. Мікула. – Львів : ІРД НАН України, 2004. – 395 с.

УДК 341.233.11

Дубініна М.В.
д.е.н., доцент
завідувач кафедри обліку і оподаткування
Ксьонжик І.В.
д.е.н., доцент
професор кафедри обліку і оподаткування
Миколаївський національний агарний університет
м. Миколаїв, Україна

ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ В УКРАЇНІ

У світі обсяги державних закупівель щорічно становлять до 15-20% валового внутрішнього продукту (ВВП). Ринок державних закупівель в краънах ЄС на кінець 2016 року склав близько 500 мільярдів євро і був одним з найбільш ефективних і прозорих у світі [1].

В Україні за даними Служби державної статистики обсяг державних закупівель склав 428 млрд. грн. або 13 млрд. євро за 2016 рік, однак дані, які оголошені Міністерством економічного розвитку та торгівлі були на 6% менше, що свідчить про нездатність збирати точні дані через високий рівень корупції в даній сфері діяльності. Крім того, український ринок державних закупівель, на відміну від європейського риноку, залишався складним ще наприкінці 2016 року, навіть для вітчизняних підприємств.

Державні закупівлі є невід'ємною частиною економічних процесів, що відбуваються зараз як у країнах-членах Європейського Союзу, так і в Україні. Не дивлячись на те, що формування ринку державних закупівель в ЄС відбувалось, починаючи ще з середини XX сторіччя, а в Україні він нараховує менше 30 років, кардинальні перетворення і колосальні зміни в цій сфері є характерною ознакою сучасності і для Західної, і для Східної Європи.

Але якщо країни ЄС поступово розробляли нормативно-правову базу, яка дозволила реформувати систему державних закупівель, здійснювали підготовку платформи для впровадження електронної системи закупок, то Україна вимушена була пройти цей непростий шлях за стислий проміжок часу.

В останні декілька років діяльність у сфері публічних закупівель Міністерства економічного розвитку і торгівлі, відповідних контролюючих органів, Transparency International Україна, громадських організацій та представників бізнес-середовища, волонтерів була направлена на створення

дієвого механізму, здатного забезпечити системний моніторинг закупівель шляхом створення унікальної нормативно-правової платформи, а також потужної бази реальних даних закупівельників, постачальників і тендерів.

Впровадження системи публічних закупівель є однією з найуспішніших українських реформ, яка стала прецедентом результативної взаємодії громадянського суспільства, держави та бізнесу. Це пояснюється і успішними результатами реформи, і вдалою комунікацією. Незважаючи на необхідність подальшого удосконалення, можна виділити ряд позитивних змін, до який призвела реформа публічних закупівель.

По-перше, реформа збільшила загальну обізнаність громадян України щодо публічних закупівель. Це досягнення важливе, тому що саме громадяни є кінцевими споживачами державних послуг, а також тими, хто насправді платить за закуплені товари через податки.

По-друге, реформа об’єднала всіх замовників, учасників та Антимонопольний комітет в єдиній електронній системі, яка покриває всі типи процедур і всі етапи окреслені Законом про публічні закупівлі.

Розмір і всеосяжність покриття системою всіх користувачів відрізняє українську електронну систему від практик застосовування е-підходу індивідуально для кожного етапу [3] в країнах ЄС.

По-третє, у рамках реформи відбулась децентралізація торгових майданчиків: станом на 1 січня 2018 року працює 23 акредитованих торговельних майданчики (для всіх закупівель) замість одного державного (Майданчики ProZorro). Комерціалізація цього сегменту додала конкуренції між майданчиками і має забезпечити постійне вдосконалення послуг.

По-четверте, у якості частини електронної системи та з метою залучення більшої кількості ключових гравців до участі, дослідження та моніторингу були використані стандарти відкритих даних, які забезпечили рівність доступу до інформації і дозволили всім зацікавленим учасниками стежити за закупівельним процесом [2].

По-п’яте, Верховною Радою 21 грудня 2017 року було ухвалено Закон України № 4738-д “Про внесення змін до Закону України “Про публічні закупівлі” та деяких законів України щодо здійснення моніторингу закупівель”. Унікальність цього Закону полягає в тому, що вперше у світі ним було впроваджено систему ризик-індикаторів, яку буде інтегровано в ProZorro, що дозволить автоматично шукати та підсвічувати підозрілі закупівлі.

Таким чином, можна зазначити, що консолідація зусиль усіх зацікавлених сторін дозволить: забезпечити в Україні здорову конкуренцію в сфері публічних закупівель; призведе до реформування суміжних до публічних закупівлях сфер діяльності; відкриє для вітчизняних закупівельників можливість долучитись не тільки до європейського, а й до глобального ринку державних закупівель.

Список використаних інформаційних джерел

1. Про публичні закупівлі: Закон України від 25.12.2015 р. № 922-VIII
2. Реформування державних закупівель – [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://www.eurointegration.com.ua/files/a/c/ac3d5f1-5-ec-tender-4.pdf
3. Международный опыт регулирования государственных закупок. Особенности регулирования государственных закупок в ЕС / [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://studbooks.net/1327588/ekonomika/mezhdunarodnyy_opyt_regulirovaniya_gosudarstvennyh_zakupok
4. Гармонизация системы государственных закупок в Украине со стандартами ЕС – [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.zoda.gov.ua/article/2232/garmonizatsiya-sistemi-derzhavnih-zakupivel-v-ukrajini-zi-standartami-jes.html

УДК 336+338.242

Єременко А.О.
аспірант кафедри підприємництва та маркетингу
Українська академія друкарства
м. Львів, Україна

РЕСТРУКТУРИЗАЦІЯ ПІДПРИЄМСТВ ВИДАВНИЧО-ПОЛІГРАФІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЯК ОСНОВА СТРАТЕГІЇ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Світова економічна криза, непродумана державна політика загострили проблематику діяльності в ринковому середовищі розвитку корпоративного управління підприємств ВПД, сформованих на сьогодні в потужні видавничу сферу України [1].

Реструктуризація підприємницьких структур видавничо-поліграфічної діяльності, яка належить до високотехнологічних і капіталоміських підприємств має нагальну потребу у проведенні організаційно-економічних, правових, виробничо-технічних та структурних заходів, спрямованих на зміну форми власності, збільшення випуску конкурентоспроможної продукції, підвищення ефективності виробництва, зростання прибутку і розвиток корпоративного управління. Реструктуризація в аспекті становлення ринкової системи господарювання, формування ринкового конкурентного середовища підприємств ВПД на фоні високого рівня залежності та використання іноземного обладнання, матеріалів та комплектуючих виробів в умовах домінуючої девальвації Національної валюти, тотальне зубожіння населення і скорочення попиту друкованих видань на користь електронних — усе це робить наші дослідження.

Реструктуризацію розглядають також як комплекс заходів з адаптації підприємства до умов зовнішнього середовища, що змінюється, та як механізм, здатний вивести підприємство з кризи.

Таким чином, здійснювана в Україні реструктуризація підприємств ВПД галузі відбулося з подальшим розвитком корпоративного управління підприємств як показано на рис. 1.

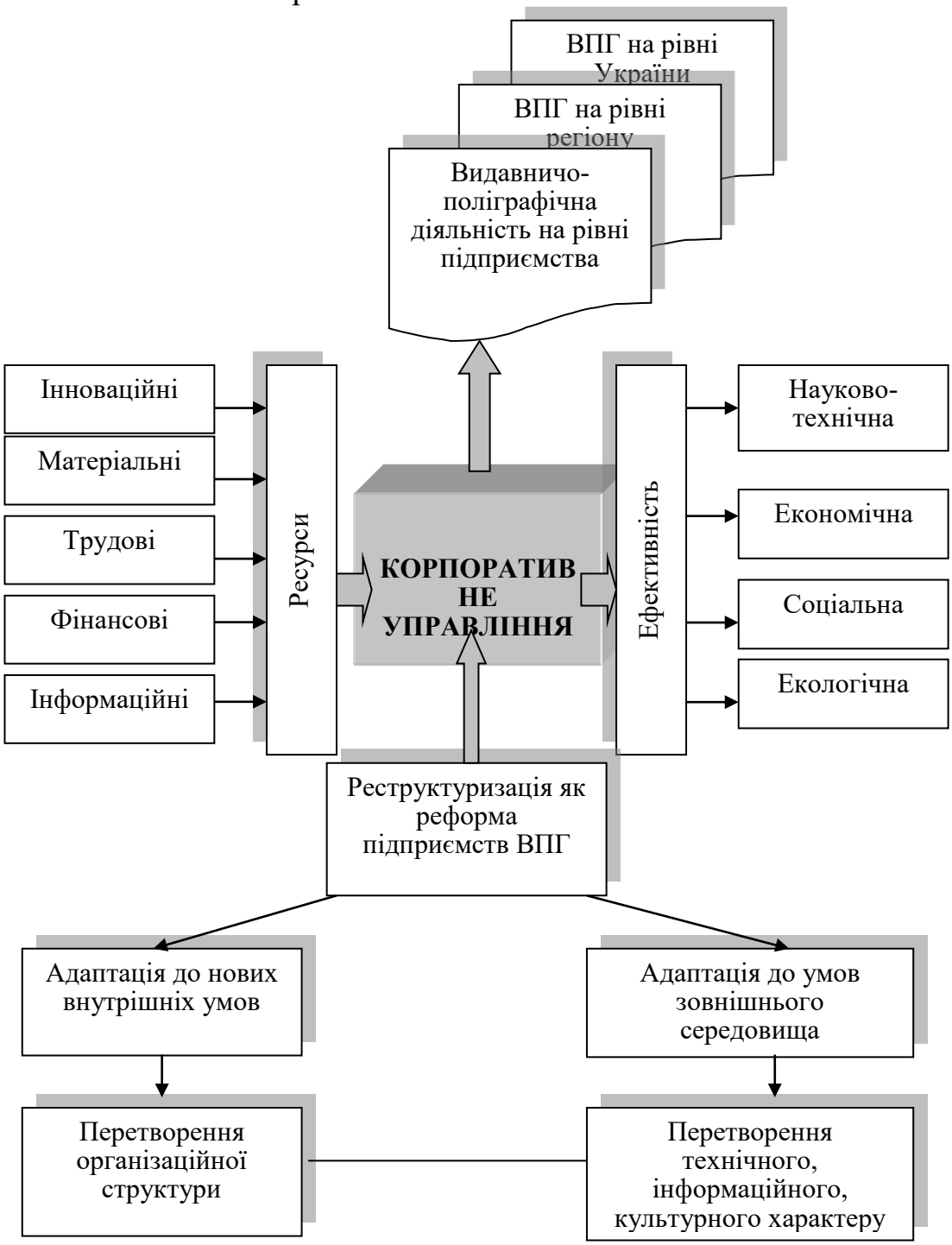


Рис. 1. Реструктуризація та розвиток корпоративного управління підприємств ВПД

Світовий досвід свідчить, що одним з перспективних напрямів вирішення проблем реструктуризації підприємств ВПД, підвищення конкурентоспроможності галузі в регіоні, активізації інноваційного та інтелектуального потенціалу, є розвиток корпоративного управління. Цей підхід базується на отриманні додаткових переваг від інтеграції внаслідок синергетичного ефекту та зниження рівня трансакційних витрат, що дає змогу отримати додаткові переваги на різних етапах забезпечення конкурентоспроможності та поліпшувати ефективність функціонування підприємств галузі та регіону загалом.

Організаційно-економічний механізм формування корпоративного сектору економіки України передбачає вплив зовнішнього середовища первинних та вторинних процедурних механізмів управління підприємствами ВПД, а управління корпоративною власністю набуває ключової ваги і стає вищим пріоритетом у менеджменті підприємств. [5]

До основних факторів, що справляють суттєвий вплив на ефективність діяльності підприємства належать механізми прийняття організаційно-управлінських рішень і здійснення відповідних заходів щодо їх виконання. Інакше кажучи, механізми корпоративного управління відіграють усе більш значущу роль у діяльності вітчизняних підприємств на сучасному етапі їх розвитку.[6]

На підставі викладеного можна дійти висновку, що у статті досліджено деякі теоретико-методологічні засади реструктуризації ВПД, конкурентоспроможності і розвитку корпоративного управління та створення видавничого ринку, а подальші дослідження будуть спрямовані на обґрунтування напрямів вдосконалення рівня корпоративного управління підприємств сучасної видавничо-поліграфічної діяльності України.

Список використаних інформаційних джерел

1. Закон України «Про акціонерні товариства» від 17.09.2008 №514-VI // zakon.rada.gov.ua.
2. Геєць В.М., Панченко Є.Г, Лібанова Е.М та ін. Перехідна економіка: Підручник / За рец В М.Гейця. - К.: Вища пік, 2003. - 519 с.
3. Мікула Н.А. Регіональний видавничо-поліграфічний кластер: монографія / Н.А. Мікула, Є.М. Палига, В.Б. Базилюк. — Львів: Ліга-Прес, 2013. — 172 с.
4. Палига Є.М. Корпоративне управління і фондовий ринок. Підручник / Є.М. Палига, І.Є. Палига. – Львів: УАД, 2017.– 506 с.
5. Прищепа Н.П. Реструктуризація підприємств вугільної галузі як складник стратегії конкурентоспроможності / Н.П. Прищепа. — Економічний вісник Донбасу, науковий журнал №2(28). — Луганськ, НУ ім. Т. Шевченка, 2012. — С. 225.
6. Штангрет А.М. Реструктуризаційні процеси на поліграфічних підприємствах // Наукові записки. 2001. №4. С.23.

УДК 338.025.2

Жулканич В.О.
аспірант кафедри міжнародних економічних відносин
ДВНЗ "Ужгородський національний університет"
м. Ужгород, Україна

ОСНОВНІ НАПРЯМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ РАЦІОНАЛЬНОГО ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ І ОХОРОНИ ДОВКІЛЛЯ

Сталий економічний та соціальний розвиток країни та її регіонів нерозривно пов'язаний з раціональним використанням природних ресурсів і забезпеченням охорони навколишнього природного середовища та екологічної безпеки життєдіяльності людини. В процесі реалізації згаданих складових сталого розвитку формується економічний механізм регулювання такою діяльністю в системі національної парадигми господарювання.

Важливим є пошук альтернативних напрямів розумного, еколого-безпечного й ощадливого господарювання з врахуванням збереження природи і біосфери в цілому.

На основі узагальнення наукових досліджень та опублікованих авторських розробок і матеріалів відображено основні напрями забезпечення ефективності раціонального природокористування і охорони навколишнього середовища в транскордонному регіоні.

До основних напрямів віднесено:

- Забезпечення економічної оцінки природних ресурсів як складових національного багатства, як знаряддя економічного регулювання взаємодії виробництва та оточуючого природного середовища.
- Дотримання природокористувачами екологічних норм, стандартів та положень системи штрафних санкцій за порушення у використанні природних ресурсів та забруднення навколишнього середовища.
- Забезпечення відповідного фінансування процесів розумного природокористування та заходів охорони довкілля.
- З метою енергоефективного використання природних ресурсів домогтися забезпечення впровадження в транскордонному регіоні альтернативної енергетики та відновлювальних джерел перетворення енергії.
- В умовах нарощування природоохоронного потенціалу і системної та структурної модернізації економічних процесів на транскордонних територіях доцільним є впровадження економічного механізму природокористування, забезпечення розробки і реалізації стратегії екологічного орієнтованого менеджменту й екологічного підприємництва.
- Реалізація спільних заходів в рамках транскордонного співробітництва з попередження природних та штучних катастроф, ліквідація наслідків порушення в сферах природокористування і охорони навколишнього середовища.

• Залучення і освоєння інвестицій і капіталовкладень у формі всіх видів майнових та інтелектуальних цінностей у природоохоронну діяльність і раціональне природокористування, у збереження ресурсно-екологічної безпеки та екобізнесу.

• Впровадження перспективних напрямів вдосконалення економічного механізму та форм комерціалізації природокористування, реформування відносин власності, вирішення регіональних економічних проблем, ефективнішого залучення природних ресурсів у господарський оборот, участь у процесах використання природного ресурсного потенціалу територіальних громад.

• Імплементація екологічних норм та стандартів країн Європейського Союзу в сфері природокористування і охорони навколишнього середовища у національну практику.

• Здійснення державної екологічної експертизи з метою аналізу впливу господарської діяльності і її відповідності нормам і вимогам законодавства про охорону навколишнього середовища, раціонального використання і відтворення природних ресурсів, забезпечення екологічної безпеки.

• Практикувати обмін досвідом природокористування в транскордонному вимірі, вивчення і застосування зарубіжного досвіду раціонального природокористування та охорони навколишнього середовища.

•Розвивати транскордонну кооперацію і взаємодію суб'єктів господарювання (природокористувачів) прикордонних територій, регіонів суміжних країн у спільному використанні матеріальних, фінансових і людських ресурсів з метою раціонального використання природних ресурсів.

• Активізація діяльності єврорегіонів у сфері природокористування та охорони навколишнього середовища.

• Формування і забезпечення функціонування транскордонного природоохоронного (рекреаційно-туристичного) кластеру.

•З метою забезпечення засад розумного і ощадливого природокористування передбачити на транскордонних територіях розширення об'єктів природно-заповідної сфери (природних і біосферних заповідників, національних природних парків, пралісових екосистем, заказників, ботанічних садів, зоологічних і дендрологічних парків, парків-пам'яток садово-паркового мистецтва, пам'яток природи).

• З метою збереження існуючого природного біорізноманіття доцільним є застосування інструментарію ландшафтного планування, формування екомереж, цілеспрямованих змін і перетворень природних територій в контексті відтворення й стабілізації природних умов і ресурсів.

• Удосконалення нормативно-правових актів та механізму організаційного управління у сферах природокористування та охорони навколишнього середовища.

• Передбачити розробку та узгодження вітчизняних законодавчих і нормативних актів з аналогічними правовими документами суміжних країн

Європейського Союзу щодо раціонального природокористування і завдань охорони навколишнього середовища.

- Організація проведення наукових природоохоронних досліджень і використання їх результатів.
- Об'єднання зусиль навчальних та наукових закладів прикордонних регіонів суміжних країн в напрямку координації транскордонного співробітництва щодо забезпечення якісної підготовки фахівців у сферах природокористування і охорони довкілля, розробки Концепцій й екологічних програм, формування завдань і заходів раціонального природокористування.
- Долучення до реалізації природоохоронних програм і заходів громадських природоохоронних організацій, широких верств населення та засобів масово інформації.

В сучасних ринкових умовах господарювання зростає роль владних і управлінських структур, місцевих територіальних громад транскордонного регіону в розробці й реалізації Концепцій і програм збереження природного стану та захисту навколишнього середовища, завдань соціально-економічного розвитку регіону в цілому.

Успішна реалізація вищевикладених напрямів раціонального і розумного природокористування та засад охорони навколишнього середовища сприятиме утвердженню сталого, екологічно збалансованого і безпечного розвитку транскордонних територій; слугуватиме збереженню біосфери, різноманіття природних, спеціальних та виробничих умов господарювання; забезпечить сталий соціально-економічний розвиток регіону.

УДК 339.9:331.5

Ільєнко Н.О.
к.е.н., с.н.с.
старший науковий співробітник
Науково-дослідний інститут праці і зайнятості населення Міністерства соціальної політики України та Національної академії наук України
м. Київ, Україна

ГЛОБАЛЬНЕ ЕКОНОМІЧНЕ ЗРОСТАННЯ ТА ПРОБЛЕМИ ЗАЙНЯТОСТІ

Висока розповсюдженість незахищених форм зайнятості та низькоякісних робочих місць є одним з наслідків уповільнених темпів економічного зростання.

За даними МОП, у 2017 р. в світі очікувалось помірне зростання рівня глобального безробіття – з 5,7% до 5,8%, що означає зростання числа безробітних на 3,4 млн. осіб [1].

За прогнозами, загальне число безробітних у світі в 2017 р. мало скласти трохи більше 201 млн. осіб, до яких у 2018 р. має додатися ще 2,7 млн. осіб, оскільки зростання робочої сили відбувається швидше за створення нових робочих місць. Частка тих, хто працює на вразливих робочих місцях, таких як допоміжні сімейні

працівники та самозайняті працівники – понад 42% від загальної зайнятості, що еквівалентно 1,4 млрд. осіб. Тобто, майже кожен другий працівник у країнах з ринком, який ще формується, зайнятий на вразливих робочих місцях, а у країнах, що розвиваються – кожен четвертий з п'яти працівників. Очікувалось, що чисельність працівників на вразливих робочих місцях за рік зросте на 11 млн.

Проблема безробіття особливо гостро постає в країнах, що розвиваються, а в розвинутих країнах у 2017 р. цей показник повинен був скоротитися з 6,3% до 6,2%. При цьому йому притаманні ознаки структурного безробіття. У Європі та Північній Америці рівень тривалого безробіття тримається на високому рівні порівняно з докризовим періодом (до 2008–2009 рр.), а в країнах Європи він продовжує зростати.

Ключовою світовою тенденцією є уповільнення темпів скорочення числа працюючих бідних. Очікується, що у країнах, що розвиваються, протягом наступних двох років кількість працівників, які заробляють менше 3,10 дол. США на день, зросте більш ніж на 5 млн. осіб. Дефіцит гідної праці викликає соціальне невдоволення, глобальна невизначеність та відсутність робочих місць змушують людей мігрувати. Так, у період з 2009 по 2016 рр. частка працюючого населення, готового мігрувати за межі своїх країн, зросла практично у всьому світі.

Загалом, 760 мільйонів чоловіків і жінок працюють у всьому світі, але не можуть забезпечити собі і своїм дітям дохід, що перевищує межу бідності ($3,10 на день). Три чверті працюючих бідних припадає на країни Південної Азії та Африки, де віковий склад населення є порівняно молодим. Хоча частка працюючих бідних у складі працездатного населення поступово знижується, складаючи трохи менше половини у Південній Азії і близько 60% у Африці, в абсолютних показниках кількість працюючих бідних у цих двох регіонах зростає. Відсутність достатніх можливостей гідної праці – це небезпечний дестабілізуючий чинник для економічного, соціального, екологічного і політичного розвитку [2].

У світі відбувається новий процес – демографічний перехід: більше немає такої кількості споживачів, як раніше, їх приріст почав істотно зменшуватись. Кількість працюючого населення у розвинутих країнах скорочується, що здійснює тиск на ринок праці. Зниження кількості працюючого населення планети відбувається на тлі падіння продуктивності праці. Цей показник близький до нуля. Низька продуктивність стає серйозною проблемою, адже повертається малим прибутком та падінням маржинальності для бізнесу.

Світова економіка стикається також з подвійною проблемою відновлення збитку, заподіяного в результаті глобальної економічної і соціальної кризи та створення якісних робочих місць для десятків мільйонів нових учасників ринку праці щороку.

Економічне зростання продовжує розчаровувати щодо здатності глобальної економіки генерувати достатню кількість робочих місць, не кажучи вже про їх якість. Стійкі високі рівні вразливих форм зайнятості в поєднанні з

відсутністю прогресу в якості роботи, навіть в тих країнах, де ці показники поліпшуються, викликають тривогу.

В Україні незважаючи на позитивну динаміку розвитку ринку праці, він є незбалансованим, а кількість привабливих вакансій – обмежена. Рівень заробітних плат у доларовому еквіваленті нижчий показників 2013 року. Оскільки на ринку праці існує пропозиція фахівців однакової кваліфікації, але з різними фінансовими запитами, роботодавці користуються можливістю наймати більш дешеву робочу силу. Це негативно впливає на кадровий склад окремих галузей економіки.

Висококваліфіковані фахівці, підприємці, які розчаровуються в можливостях поліпшення інвестклімату та швидкого подолання корупції, часто емігрують в пошуках гідної роботи. Попит на українських працівників в ЄС стрімко зростає. Для них Польща, Чехія, Угорщина та інші країни пропонують вигідні преференції [3].

В Україні проблеми зайнятості та безробіття вирішуються в рамках реформи оплати праці. При цьому відбувається модернізація системи інспекції праці. Міжнародні трудові стандарти стали орієнтиром для інтеграції служб інспекції праці, перегляду існуючих інструментів для посилення відповідності дотримання норм як шляхом профілактики, так і відповідними санкціями, було докладено зусиль зі скасування мораторію на інспекцію праці.

Для Держпраці України пріоритетним завданням є виявлення та подолання незадекларованої праці. У рамках проекту МОП „Зміцнення системи інспекції праці і механізмів соціального діалогу” у чотирьох областях України стартував пілотний проект з подолання незадекларованої праці. Основні завдання кампанії – визначити заходи і способи інформаційно-роз’яснювальної роботи, знайти найоптимальніші інструменти виявлення на підприємствах неоформлених працівників, організувати збір і аналіз отриманої інформації і налагодити належну взаємодію з органами державної влади, територіальними громадами та соціальними партнерами [4].

Створення сприятливих можливостей у сфері праці вимагає чітко сформульованих планів зайнятості та стратегій використання можливостей у світі праці, що змінюється та прагне забезпечення її гідного рівня.

Основні інструменти політики у рамках національної стратегії зайнятості можуть включати [5]:

– визначення цільового показника зайнятості;
– формулювання стратегії зростання, обумовленої зайнятістю;
– перехід до фінансової інклюзії (доступ до фінансування);
– формування підтримуючої макроекономічної структури.

Головний акцент у стратегіях, спрямованих на забезпечення добробуту працівників та гідного рівня праці, має бути зроблений на правах, пільгах, соціальному захисті і недопущенні нерівності.

Список використаних інформаційних джерел

1. МОТ: в 2017 году ожидается рост безработицы в мире на 3,4 млн. человек [Электронный ресурс]. – 12 Январь 2017 г. – Режим доступа : http://www.ilo.org/moscow/news/WCMS_541482/lang--ru/index.htm.
2. Весеннее совещание Всемирного банка и МВФ „Слабые перспективы в области занятости определяют неясное будущее мировой экономики” [Электронный ресурс]. – Вашингтон, 21 Апрель 2017 г. – Режим доступа : – http://www.ilo.org/moscow/news/WCMS_551754/lang--ru/index.htm.
3. Новини сьогодні: Чому українці їдуть працювати за кордон і що з цим робити, – думка [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://eizvestia.com/uk/news-finance-ukr/full/2108-novini-sogodni-chomu-ukrainci-idut-pracyuvati-za-kordon-i-shho-z-cim-robiti-dumka.
4. Національна тристороння соціально-економічна рада [Електронний ресурс]. – Інформаційний бюлетень. – 13.07.2017 р. – Режим доступу : http://www.ntser.gov.ua/inform-buleten/27.
5. Резюме Доклад о человеческом развитии 2015. Труд во имя человеческого развития [Электронный ресурс]. – Режим доступа : – http://hdr.undp.org/sites/default/files/hdr15_standalone_overview_ru.pdf.

УДК 620.9

Камоцкая Н.И.
старший преподаватель
Белорусский национальный технический университет
г. Минск, Республика Беларусь

РАЗВИТИЕ МЕСТНЫХ ИСТОЧНИКОВ ЭНЕРГИИ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ В РАМКАХ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ ЦИРКУЛЯРНОЙ ЭКОНОМИКИ

С точки зрения природно-климатических условий, в Беларуси существует очень высокий потенциал для электростанций на твердой биомассе. Совместное сжигание твердой биомассы на обычных электростанциях является самым экономичным решением.

Несмотря на капиталоемкость, энергоисточники на твердой биомассе являются одними из наиболее экономически эффективных технологий использования возобновляемых источников с точки зрения стоимости произведенной электроэнергии за кВт/ч. В основном это зависит от цен на топливо из биомассы. Если оператор электростанции, использующей биомассу, использует отходы собственной биомассы, то это самый дешевый источник биотоплива. Если биотопливо поставляется с рынка, цена растет [1].

По данным Белорусской ассоциации возобновляемой энергии в настоящий момент существует 16 биогазовых установок для утилизации

сельскохозяйственных, коммунальных, производственных органических отходов и канализационных осадков с установленной мощностью около 22 МВт [2].

Первые три проекта по строительству биогазовых установок были реализованы в селекционно-племенном центре «Запад» (Брестская область), на птицефабрике в Гомельской области и в Минской области на «Белорусской птицефабрике». Также были построены биогазовые установки в сельскохозяйственном производственном кооперативе «Агрокомбинат «Снов» (Несвижский район Минской области), который является совместным проектом со швейцарской компанией «TFD Technologies Holding AG» и в деревне Лань Несвижского района (финансировалась швейцарскими и немецкими инвесторами, разработанный СП «TDF Ecotech» и сельскохозяйственным производственным объединением). Малые биогазовые комплексы принадлежат компаниям «Системы новых технологий» (Мозырь), «Орбитальный-проект» (Гродно), Бобруйскому гидролизному заводу и Березинскому спиртзаводу [2].

28 ноября 2013 начал свою деятельность новый биогазовый комплекс под Молодечно. Он был построен в агрофирме «Лебедево», которая является филиалом РУП Минскэнерго, одного из шести региональных предприятий государственного энергетического объединения ГПО «Белэнерго». Этот пилотный проект был реализован при поддержке Европейского союза в рамках международной программы технического помощи «Поддержка реализации комплексной энергетической политики Республики Беларусь». Установленная мощность биогазового комплекса 0,5 МВт электроэнергии и тепла. Для дальнейшей эксплуатации установка передана Молодечненским электросетям РУП «Минскэнерго» [3].

Крупнейший биогазовый комплекс с электрической мощностью 4,8 МВт построен в сельскохозяйственном производственном кооперативе «Рассвет» в Могилевской области. Комплекс начал функционировать в 2012 году [2].

Проект электростанции для получения биогаза из органических отходов осуществляется на полигоне ТБО «Северный» под Минском. Первая очередь строительства станции с установленной мощностью -2,8 МВт (инвестор - СП «ТДФ Экотех» - белорусское подразделение швейцарской компании TDF Ecotech AG) сдана в эксплуатацию. После ввода в эксплуатацию второй очереди, установленная мощность станции составит до 5,6 МВт. Эта же компания построила первую в СНГ электростанцию, работающую на свалочном газе на полигоне ТБО «Тростенец» под Минском. Шведская компания «VireoEnerdzhi» реализовала инвестиционный проект по строительству установки, работающей на свалочном газе с установленной мощностью 0,293 МВт на полигоне ТБО в Орше [2].

Переработка и утилизация навозных стоков, подстилки, отходов скотобойни животных и птицы и других органических отходов белорусских скотоводческих и птицеводческих предприятий является одной из ключевых проблем. Ежегодное количество отходов, подлежащих очищению и

переработке составляет около 70 млн. т. Переработка навозных стоков и куриного помета с помощью биогазовых технологий потенциально может дать около 2,5 млрд кубометров биогаза и выработать около 5 миллиардов кВт/ч электроэнергии и 8,5 млрд. Гкал тепловой энергии. В то же время годовая потребность сельского хозяйства составляет около 3 500 млн. кВт/ч [4].

Производственный потенциал промышленного биогаза из всех источников оценивается в 160 000 т.у.т. в год. Общий энергетический потенциал биогаза на фермах и производственных сооружениях для крупного рогатого скота, свиней и птицеводства составляет 3 602,9 млн., 332,2 млн. и 223,4 млн. м^3 в год соответственно. Для этого объема биогаза необходимо 16,6 млн. т силоса и такое же количество органического удобрения [2], [4].

Рис. 1. Динамика производства биогаза за 2010 – 2015 гг., тыс. т у т.
Источник: Разработка автора на основе данных [3].

Из представленного графика следует, что в республике активно развивается биоэнергетика, а производство биогаза за 6 лет возросло в 4,4 раза.

Существует 4 биогазовых установки для коммунальных отходов и осадков сточных вод с общей мощностью 8.22 МВт [2], [4].

Суммарный потенциал получения биогаза (для потребностей в ГСМ) от стоков 2 450 белорусских очистных сооружений для сточных вод составляет около 66,4 миллиона м^3 с номинальной мощностью для когенерационных установок около 22 МВт. 19 установок с общим потенциалом выхода биогаза 56,2 млн. м^3 в год при номинальной мощности когенерационных установок 19 МВт будут введены в эксплуатацию к 2020 году [2], [4].

Однако, отсутствие четкой стратегии и бюрократическая волокита мешают продвижению возобновляемой энергетики в Беларуси. На основе анализа опыта ЕС мы определили основные вопросы, которые могут оказывать негативное влияние на успешное использование ВИЭ и проблемы, которые возникают в результате их развития. Все препятствия и вопросы были разделены на следующие категории:

- инфраструктура;
- административные процедуры;
- система поддержки;
- другие.

Общие финансовые и инвестиционные условия для проектов ВИЭ в Беларуси трудные. Значительная часть инвесторов ВИЭ использует финансирование от банков, поскольку они не имеют достаточного капитала для самостоятельно финансирования проекта. Действующие условия для финансирования инвестиций со стороны всех участников экономической деятельности являются сложными.

Список использованных информационных источников

1. Биотопливо. Основные тенденции развития рынка [Электронный ресурс] // Государственная информационная система в области энергосбережения и повышения энергетической эффективности. – Режим доступа: http://gisee.ru/articles/alternate/53637. – Дата доступа: 27.10.2014.
2. Биоэнергетика – будущее Восточной Европы [Электронный ресурс] // Energobelarus : энергет. портал. – Режим доступа: http://energobelarus.by/news/Tema_dnya/bioenergetika_budushchee_vostochnoy_evropy. – Дата доступа: 08.06.2011.
3. Белэнерго [Электронный ресурс] // Установленная мощность. – Режим доступа: http://www.energo.by/okon/p31.htm. – Дата доступа: 28.10.2015.
4. Шпак, А. С. Биотопливо – решение проблемы в области энергетической безопасности / А.С. Шпак, С.А. Беляков // Научные итоги года: достижения, проекты, гипотезы. – 2011. – № 1–2. – С. 248-253.

УДК 657

Клименко О.М.
к.е.н., доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Навчально-науковий інститут економіки
Чернігівський національний технологічний університет
м. Чернігів, Україна

ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ МЕДИЧНОГО СТРАХУВАННЯ В УКРАЇНІ

Відповідно до Основ законодавства України з питань охорони здоров’я, одним з основних принципів охорони здоров’я є визнання її пріоритетним напрямком діяльності суспільства і держави, одним з головних чинників виживання та розвитку народу України. Україна на своєму шляху до євроінтеграції також постала перед питанням глобальмих змін вітчизняної системи охорони здоров’я та переходом до загальнообов’язкового медичного страхування. Натомість, впровадження даної реформи є трудомістким процесом, який тягне за собою низку питань без вирішення яких неможливо досягти високої ефективності.

Дослідженню питань впровадження загальнообов'язкового медичного страхування в Україні присвятили свої праці Биховченко В. П., Лехан В. М., Ткачук О. А., Федорович І. Я., які розглянули особливості та оцінили перспективи та ефективність впровадження даного виду страхування під впливом сучасних реалій економіки України. На сьогодні відмінною рисою розвитку охорони здоров'я в Україні є впровадження системи соціального обов'язкового медичного страхування (ОМС). Вона досить ефективна у Німеччині, Австрії, Бельгії, Нідерландах, Франції, Люксембурзі, Канаді, розвивається також у країнах ЄС, деяких країнах Латинської Америки.

За останнє десятиліття обсяг фінансування охорони здоров'я в Україні істотно збільшився: майже у 8 разів у фактичному вимірі або у 2 рази в реальному вимірі з поправкою на інфляцію. Однак недостатнє фінансування галузі вважається однією з провідних проблем національної охорони здоров'я. Такі показники характерні для ряду країн Східної та Центральної Європи. Проте співвідношення надходжень з державних та недержаних джерел фінансування в Україні є одним з найгірших в Європі. [1]

Сфера охорони здоров'я є однією з найбільш значущих та чуттєвих сфер, що потребує значної уваги й фінансування. Однак, аналізуючи закони про державний бюджет за останні роки, не важко порахувати, що видатки на сферу охорони здоров'я ледь дотягували до 3% від ВВП країни. У той час як за рекомендаціями ВООЗ мінімальний рівень фінансування сфери охорони здоров'я повинен встановлюватись на рівні 5-7% від ВВП. Таке фінансування дозволить не знижувати рівень та не зменшувати обсяг медичної допомоги, хоча й не забезпечить її розвиток. [2]

Аналізуючи досвід розвинутих країн та порівнюючи його з Україною, можно відмітити, що лише незначна кількість країн має можливість за рахунок державного бюджету покрити всі витрати стосовно сфери охорони здоров'я. Більшість країн сконцентрована на поєднанні різних джерел фінансування та впровадженні різних видів медичного страхування. Найбільш перспективними з погляду можливого використання у вітчизняній практиці є такі напрямки розвитку й удосконалення системи обов'язкового медичного страхування [2]:

1. Реорганізація стаціонарної медичної допомоги, перенесення основного акценту на амбулаторно-поліклінічну допомогу, розвиток стационарозаміняючих технологій, широкий розвиток інституту лікаря загальної практики (досвід Великобританії).

2.Застосування диференційованого внеску на обов'язкове медичне страхування громадян. Галузевий принцип формування страхового тарифу (досвід Німеччини).

3.Сполучення програм соціального і медичного страхування населення (досвід Швеції).

4.Застосування методу часткової оплати пацієнтом медичних послуг в умовах обов'язкового медичного страхування (досвід Франції).

Якісно новим кроком на шляху реформування охорони здоров'я в Україна стало прийняття Закону України «Про державні фінансові гарантії надання медичних послуг та лікарських засобів» № 6327 який має визначальне значення, адже саме у ньому закладались нові принципи медичної реформи [3].

До основних аспектів даного закону належать:

1. Запроваджується новий дієвий механізм реалізації конституційного права на безкоштовну медичну допомогу, отримання якісних медичних послуг та лікарських засобів.

2. Запроваджуються державні гарантії оплати наданих пацієнтам медичних послуг та лікарських засобів за рахунок коштів держбюджету за принципом «гроші ходять за пацієнтом».

3. Вводиться поняття «державного гарантованого пакету» – визначеного обсягу медичних послуг та лікарських засобів, які держава зобов'язується оплачувати за наперед встановленим єдиним тарифом.

4. Повній оплаті з держбюджету підлягатимуть медичні послуги та лікарські засоби на рівні:

- первинної допомоги (допомога педіатрів, терапевтів, сімейних лікарів);
- екстреної допомоги (невідкладна допомога – термінові операції, в т.ч. в разі серцевого нападу, гострого апендициту, переломів);
- паліативної допомоги (пацієнтам, що мають смертельні захворювання, щоб полегшити їхні страждання, перш за все надання адекватного знеболювання).

5. У разі часткового покриття запроваджується офіційна співоплата за отримані медичні послуги. Тарифи на співопрату медпослуг будуть уніфіковані і єдині на всій території країни.

6. Медичні послуги, в рамках державного гарантованого пакету, надаватимуться закладами охорони здоров'я будь-якої форми власності та фізичними особами-підприємцями, що мають ліцензію на медичну практику, відповідно до договорів про медичне обслуговування населення, укладених з центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику в сфері організації фінансування надання медпослуг.

7. Державні фінансові гарантії запроваджуються поступово, на первинному рівні вже з січня 2018 року, на інших рівнях – до 2020 року. Вже з січня 2018 року пацієнти мають обрати лікаря з надання первинної медичної допомоги і підписати з ним угоду на обслуговування – декларацію.

8. В Україні визнаватимуться міжнародні клінічні настанови, що дозволять застосувати кращі світові практики та досягнення доказової медицини.

9. Пільги, що вже існують у сфері медичного обслуговування, залишаються чинними та реалізуються у відповідності до тих законів, якими вони впроваджені.

10. Додаткові державні фінансові гарантії повної оплати всіх медичних послуг для учасників антитерористичної операції [3].

Згідно даного закону, планується створення Національної служби здоров'я України до якої будуть надходити кошти з державного бюджету, тобто частина тих податків які вже сплатили громадяни. Слід відмітити що аналогічні служби успішно функціонують в Італії, Іспанії, Норвегії, Великій Британії. Урядом також не планується введення додаткових медичних податків чи створення спеціальних фондів. Слід підкреслити, що такий підхід до впровадження медичної реформи є близьким до іспанської та угорської системи охорони здоров'я.

Позитивним ефектом для населення та соціально-економічного стану країни загалом від впровадження загальнообов'язкового медичного страхування має стати мінімізація особистих витрат на оплату медичної допомоги та отримання більш професійної медичної допомоги в якісніших та комфортніших умовах.

За підсумками експертів, які вивчають процес модернізації медичної сфери в Україні, процес реформування потребує щонайменше 3-х років безперервних змін та впроваджень. На сучасному етапі розроблено лише механізм первинної медицини, натомість в 2018 році планується вдосконалити процес вторинної медицини та вдосконалення механізму складання договорів. Проте лише в 2019 році передбачається впровадження повного державного пакету медичних послуг. На основі цього, головним завданням Уряду є забезпечення безперебійного процесу протікання даної реформи для вчасного її завершення.

Приступаючи до реформування системи охорони здоров'я, Україна повинна визначитись із своїми можливостями і встановити певні нормативи забезпечення громадян медичною допомогою з розрахунку на одного мешканця (громадянина), розділивши існуючу систему на державну службу охорони здоров'я, заклади і організації якої перебуватимуть у державній (комунальній) власності, і фінансуватимуться із відповідних бюджетів, та приватну медичну діяльність, яка здійснюватиметься поза межами державної, в основі якої будуть ринкові засади.

Список використаних інформаційних джерел

1. Стратегія розвитку системи охорони здоров'я: український вимір / В. М. Лехан, Г. О. Слабкий, М. В. Шевченко // Україна. Здоров'я нації. - 2010. - № 1. - С. 5-23. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uzn_2010_1_3

2. Клименко О.М. Облік та аналіз фінансового забезпечення бюджетних установ (на прикладі закладів охорони здоров'я Чернігівської області).: Автореф. дис. канд. екон. наук. // Київ, КНЕУ ім. В. Гетьмана, 2006, 20 с.

3. Гроші ходять за пацієнтом: 10 фактів про медичну реформу в Україні [Електронний ресурс] – Режим доступу: https://1kr.ua/news-33628.html

4. Лехан В. М., Джафарова Д. М., Биченко С. І. Стратегічні підходи до фінансування медичних служб // Стратегічні напрямки охорони здоров'я вУкраїні. - К.: Сфера. - 2015. - С.80-110.

УДК 338

Кодацкая М.С.
студент групи ВТ-15-1 ФМЕ
Днепровский национальный университет имени Олеся Гончара
м. Дніпро, Україна
Кобченко А.А.
старший викладач
Днепровский национальный университет имени Олеся Гончара
м. Дніпро, Україна

КАНАДА КАК ОБРАЗЕЦ УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ТУРИЗМА В УКРАИНЕ

Тема развития туристической индустрии канадской республики является достаточно актуальной в наше время, поскольку, рассматривая её, Украина может извлечь полезный опыт. Ссылаясь на то, что Канаде характерно наличие большой украинской диаспоры, важно будет рассмотреть ее роль на международной туристической арене. К тому же, обе страны, занимая достаточно выгодные географические положения, имеют все необходимые условия для развития абсолютно разных видов туризма. В данной работе планируется рассмотреть современные тенденции развития сферы туризма в Канаде и определить какие меры необходимо применить для успешного развития туризма в нашей стране. Обращая внимание на то, что в обеих странах развиваются ориентировочно одинаковые виды туризма, поскольку это позволяют разнообразные климатические условия, очень важно будет провести между ними сравнительный анализ.

Роль Канады на международной туристической арене является достаточно весомой. Известно, что Государство входит в семерку наиболее развитых стран мира. Такого грандиозного успеха Канада добилась благодаря развитию сферы услуг. Немаловажную роль в данном процессе играет ее сосед - США, с которым Канада заключила множество договоров, в том числе о торговле.

Однако причиной высокого туристического потока является именно природно-ресурсный потенциал страны. Канада занимает достаточно выгодное географическое положение. Обладая заслуженным титулом второй по площади страны в мире, создаются достаточно удобные условия для развития туризма. Важно заметить, что Канада владеет разнообразным климатом и множеством природных ресурсов, что существенно влияет на её статус на международной арене. Учитывая то, что государство омывается тихим и атлантическим океанами, а также множеством рек и озер, создаются подходящие условия для развития рыболовли. К тому же, наличие водных ресурсов обеспечивает более плотный поток туристов, поскольку гарантирует захватывающие пейзажи.

Важно отметить, что помимо наличия водных ресурсов, флора и фауна Канады также достаточно разнообразны, ведь благодаря наличию разных

климатических условий, существуют различные виды растений и животных. Именно поэтому насчитывается огромное количество национальных парков и заповедников, которые являются аттрактивной зоной для туристов из любой точки мира. В силу выгодных климатических условий, успешно развивается горнолыжный туризм, событийный туризм и прочие.

В свою очередь Украина- страна, которая имеет все предпосылки для успешного развития туристической индустрии. Известно, что Украина обладает огромным природно-ресурсным потенциалом, что является одной из главных составляющих успеха в туризме. Более того, культурное и историческое наследие страны также не менее богато, поскольку ее природно- заповедный фонд насчитывает большое количество парков, памятников, заповедников. Эта страна является туристическим регионом с развитым туризмом.

Ежегодно Украину посещает около 20 млн человек. Наибольшее количество туристов приезжает из России, Молдовы, Белоруссии и Польши. Что касается числа туристов, то стоит отметить, что около 90 % из их общего количества являются приезжие, которые посещают Украину в личных и деловых целях, а лишь 10% из них преследует цель путешествия по этой стране. После военных событий, которые произошли на территории Украины в 2014 году, посещаемость резко сократилась на 93%. Позже, в 2017 году, когда ситуация почти стабилизировалась, за первое полугодие Украину посетило приблизительно 6,3 млн иностранных туристов.

Украина как туристический регион подходит для туристов, желающих испробовать экстремальные и спортивные виды туризма, заняться горнолыжным спортом и скалолазанием, а также для туристов, которые мечтают окунуться в глубокую историю и культуру страны и почувствовать ее дух. К тому же, помимо вышеперечисленных целей можно назвать и поездку с целью восстановления сил с помощью природного богатства. Учитывая то, что в стране очень успешно развит сельский и экологический туризм, следует сделать вывод, что она подходит для тех, кто устал от городской суеты и спешит насладиться тишиной и чистым воздухом. Кроме того, Украина интересна тем, что на её территории находятся объекты всемирного наследия ЮНЕСКО, такие как Софийский собор, Киево-Печерская лавра, а также исторический центр города Львова.

Проблема неэффективности сферы туризма в Украине действительно существует. Проанализировав отдельно общие ведомости о туристическом потенциале обеих стран и основные источники их дохода, можно сделать вывод о том, что обе страны находятся в равных условиях, поскольку ни одна из них не обделена ни природно-ресурсным, ни культурным потенциалом. В обеих странах развиваются одинаковые виды туризма, поскольку их географические характеристики имеют некоторые схожести. Однако мне пришлось проанализировать конкретнее эту проблему и прийти к следующим выводам:

1. Необходимо более усиленно финансировать данную сферу деятельности. Имеется ввиду, что следует понять всю рентабельность сферы туризма и не бояться совершать финансовые вложения, поскольку при правильном пользовании ею, она обязательно компенсирует эти доходы. Со стороны государства нужно более серьезно отнестись к этому вопросу и принять соответствующие меры.

2. Необходимо как можно скорее начать борьбу с политической нестабильностью на территории Украины, так как зная об этом, многие иностранные туристы опасаются посещать эту страну из-за нежелания оказаться в опасности.

3. Наиболее правильным решением будет лучше разрекламировать туризм в Украине. К огромному сожалению, жители многих зарубежных стран попросту не знакомы не просто с богатством украинских ресурсов, а даже с Украиной как с государством. Выходом из этой ситуации является правильная реклама, которая сможет не только продемонстрировать всю насыщенность жизни в Украине и все богатство ее туристического потенциала, но и предложить иностранным жителям отдых здесь по очень низким ценам. Как известно, практически для всех жителей соседних Украине стран отдых здесь является очень дешевым, так как уровень доходов в тех странах значительно выше. Таким образом, нужно дать понять, что мы готовы обеспечить отдых не только по низким ценам, но и с очень насыщенной программой, которая будет ничуть не хуже, чем в странах Европы. Реклама дает очень много возможностей. Если ее правильно составить, то можно действительно заинтересовать туриста.

4. Улучшение квалификации работников в сфере туризма. На сегодняшний день обслуживание иностранных туристов в Украине находится на очень низком уровне, так как они недостаточно владеют иностранными языками. Во-первых, необходимо установить квалификационные требования для работников в сфере туризма, а во-вторых создать курсы по подготовке специалистов, которые в дальнейшем смогут работать в этой сфере.

5. Экологическое состояние Украины оставляет желать лучшего. Несмотря на то, что она делает большие шаги на пути к решению этой проблемы, нужно приложить больше усилий и провести ряд различных мероприятий, поскольку для успешного развития туризма просто необходимо иметь хорошие экологические условия.

6. Устранить проблемы с визовым режимом для иностранных туристов и сделать ее более доступной.

7. Делать акцент на внутренних потребителей. Бесспорно, иностранные потребители очень важны для полноценного развития туристической индустрии, так как именно они являются главным источником доходов, но для начала необходимо научиться привлекать внимание внутренних туристов к отдыху и путешествиям на территории нашей страны.

В заключение, можно сказать о том, что на сегодняшний день, в сравнении с Канадской республикой, Украина находится не на достаточно благоприятном уровне в плане развития туристической индустрии, но имеет огромные предпосылки для этого. Государству необходимо лишь уделить этому большую часть внимания и выполнить необходимые действия.

Список використаних інформаційних джерел

1. Туризм в Канаде [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://amerika.org.ua/canada/index.htm
2. Приоритетность развития туризма в Украине [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://tourlib.net/statti_tourism/zima3.htm
3. Туризм в Украине: проблемы, перспективы развития [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://skole.com.ua/ru/papers/13-turizm/36-turizmukrproblemi.html

УДК 330.131

Костирко А.Г.
к.е.н., старший викладач кафедри обліку і оподаткування
Бобровська Н.В.
к.е.н., старший викладач кафедри обліку і оподаткування
Миколаївський національний аграрний університет
м. Миколаїв, Україна

ПІДПРИЄМНИЦЬКИЙ РИЗИК АГРАРНИХ ФОРМУВАНЬ

Вирішальну роль у соціально-економічному розвитку сільських територій і країни в цілому відіграє підприємницька діяльність аграрних формувань незалежно від їхньої форми господарювання. Від ефективності їхньої діяльності залежить продовольча безпека країни, добробут населення сільських територій. У зв’язку із цим потребує уваги питання, які пов’язані із визначенням чинників впливу на їхню діяльність і адаптація до змін зовнішнього і внутрішнього середовища.

Практичний досвід свідчить, що на ефективність діяльності аграрних формувань впливає ризик, який являє собою, з одного боку, ймовірність понесення втрат ресурсів і доходів у зв’язку з цілою низкою несприятливих умов економічного середовища, а з другого – можливість одержання вигоди, додаткового прибутку, які, однак, не є гарантованими [1].

Аграрний сектор економіки є найбільш ризикованим, що знижує можливість передбачати успішність результатів діяльності. У зв’язку із цим необхідним для кожного суб’єкта господарювання є виявлення потенційних чинників, які впливають на підприємницький ризик.

За результатами дослідження було проведено стратифікацію підприємницького ризику аграрних формувань із врахуванням галузевих

особливостей. До специфічних складових підприємницького ризику у аграрному секторі віднесено: природно-кліматичні ризики; екологічні ризики; виробничі ризики; ризики низької конкурентоспроможності; повільного впровадження науково-технічних інновацій; ризики обмеженої привабливості для інвесторів; транспортні ризики; кредитні ризики.

Незважаючи на те, що підприємницький ризик асоціюється із втратами, він виконує ряд функцій, а саме: інноваційну, стимулюючи пошук нетрадиційних рішень проблем, які стоять перед підприємством; регулятивну для прийняття обґрунтованих рішень; захисну через формування стратегії з урахуванням можливих ризиків; компенсуючу у вигляді додаткового прибутку у разі успішного результату; соціально-економічну, виконання якої забезпечить виділення соціальної групи ефективних підприємців у громадських класах; аналітичну, реалізація якої здійснюється на основі розробки альтернативних рішень [2]. Таким чином, варто відмітити позитивний ефект від підприємницького ризику, який виступає потенціалом збільшення прибутку.

Підприємницька діяльність є діяльністю на свій власний ризик. Зважаючи на те, що вітчизняна економіка покладається в значній мірі на аграрний сектор (близько 8,0% ВВП), необхідним є збільшення державної підтримки правового, організаційного і фінансового характеру. Це стосується зокрема і розподілу ризиків.

За результатами дослідження визначено, що у ході реалізації стратегій розвитку аграрних формувань необхідним є використання системи методів управління підприємницьким ризиком. Серед цих методів можемо відмітити уникнення, зниження, прийняття, розподіл і передача ризику [3]. Вибір методу управління ризиком буде залежати від фінансових можливостей суб’єкта господарювання у кожному окремому випадку.

На підприємницький ризик аграрних формувань здійснюють вплив зовнішні і внутрішні чинники, своєчасна ідентифікація яких та масштаби їхньої дії вимагає системної роботи на підприємстві. Таку функцію успішно реалізовує контролінг, який виступає дієвим інструментом ефективного управління підприємницьким ризиком. Перевагами контролінгу є проведення оцінки ефективності управлінських рішень і запобігання несприятливих ситуацій на підприємстві.

У підсумок зазначимо, що використання сучасних інструментів ризик-менеджменту є невід’ємною складовою загальної стратегії управління аграрним формуванням, що забезпечуватиме надійність і збалансованість їхньої діяльності.

Список використаних інформаційних джерел

1. Ключник А.В. Ефективний розвиток підприємницької діяльності в аграрному секторі економіки регіону : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.07.02 – економіка сільського господарства і АПК / А.В. Ключник. – Миколаїв, 2007. – 22 с.

2. Вишневська О.А. Підприємницький ризик в управлінні конкурентоспроможністю підприємства / О.А. Вишневська // Економіка і суспільство. – 2016. – №7. – С. 232-237.

3. Гіржева О.М. Стратегічний інструментарій ризик-менеджменту підприємств аграрної сфери [Електронний ресурс] / О.М. Гіржева, Н.О. Бірченко. – Режим доступу : journals.uran.ua/index.php/wissn021 /article/download/99343/94491.

УДК338.48-44(1-22):332.334.4

Лендєл М.А.
д.е.н., професор
завідувач кафедри менеджменту туристичного та
готельно-ресторанного бізнесу
Ужгородський торговельно-економічний інститут
Київського торговельно-економічного університету
м. Ужгород, Україна
Газуда С.М.
к.е.н.,доцент кафедри фінансів та економіки
Карпатський університет імені Августина Волошина
м. Ужгород, Україна
Газуда Л. М.
д.е.н., доцент
професор кафедри економіки підприємств
ДВНЗ "Ужгородський національний університет"
м. Ужгород, Україна

ЗАСАДИ РОЗВИТКУ РЕКРЕАЦІЙНО-ТУРИСТИЧНОГО КОМПЛЕКСУ СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ РЕГІОНУ

Трансформаційні процеси у сфері національної економіки створюють передумови запровадження і реалізації регіональними органами виконавчої влади та місцевими територіальними громадами розроблених комплексних програм розвитку економіки, в тому числі, аграрного господарювання та сільських територій. В умовах орієнтації на подальше поглиблення процесів децентралізації управління економікою і соціумом зростає актуальність запровадження нових форм і методів управління соціальним та економічним розвитком кожного адміністративного району.

Серед пріоритетних сфер і видів економічної діяльності у Закарпатті, функціонування туристично-рекреаційного комплексу позитивно впливає на соціально-економічний розвиток сільських територій транскордонного регіону.

Однією з нових форм удосконалення управління економікою сільського аграрного району є Дорожня інвестиційна карта розвитку аграрного району,

розроблення і шляхи реалізації якої запропонували науковці Національної академії аграрних наук та Національного наукового центру „Інститут аграрної економіки” (листопад, 2017 р.), яку можна розглядати як стратегічний план дій органів державної влади та управління місцевого самоврядування, а також інвесторів, щодо інвестиційного забезпечення розвитку агропромислового виробництва та сільських територій [1, с. 7].

У процесі обґрунтування соціальних, екологічних та охоронних заходів на сільських територіях в Дорожній карті сформовано окремий параграф „Розвиток туристично-рекреаційної сфери району” в якому окреслено заходи до формування рекреаційного потенціалу району і підвищення його інвестиційної привабливості. Рекреаційний район розглядається як територіальне утворення до якого належать курорти однакового профілю, зони відпочинку та центри туризму в межах територіального поєднання географічних ознак і факторів, а також рекреаційних ресурсів. наголошено, також, що рекреаційний район становить основу функціонально-територіальної організації рекреації регіонального рівня і охоплює, як правило кілька адміністративних районів, з’єднаних транспортною мережею з центром рекреаційного регіону.

З метою активізації діяльності рекреаційно-туристичної сфери області на перспективу прийнято розпорядження голови Закарпатської обласної державної адміністрації „Про план заходів з реалізації у 2018 році Стратегії розвитку туризму та курортів на період до 2026 року (23 лютого, 2018 р.)” [2]. Згідно розроблених заходів передбачено збалансоване використання природних лікувальних та рекреаційних ресурсів області, збереження здатності природних комплексів до самовідтворення. Здійснення запланованих заходів базується на організації систематичного моніторингу рекреаційно-курортних територій.

Значна увага у процесі реалізації заходів приділена сприянню облаштуванню відповідною інфраструктурою територій прилеглих до рекреаційно-туристичних об’єктів, що сприятиме створенню нових туристичних продуктів, збільшення кількості відвідувачів, поліпшенню іміджу області у сфері туризму і рекреації.

З метою популяризації природно-заповідних територій, зеленого та екологічного туризму, в тому числі серед зарубіжних туристів доцільним є розширення і облаштування на територіях об’єктів природно-заповідного фонду, зокрема, в Карпатському біосферному заповіднику, в національних природних парках „Синевир”, „Ужанський” та „Зачарований край” еколого-освітніх стежок і спільних велосипедних і піших туристич6них маршрутів.

У межах національних природних парків необхідним є створення та облаштування туристично-рекреаційних пунктів і розроблення регіональних туристичних маршрутів, популяризація природно-заповідних об’єктів, збільшення доступності туристів до інформації про такі об’єкти та події на природно-заповідних територіях.

Для Закарпатської області, як транскордонного регіону, який межує з чотирма країнами Європейського Союзу (Угорщина, Польща, Словаччина, Румунія) актуальним є сприяння реалізації проектів міжнародної технічної допомоги та реалізації спільних програм і заходів налагодження міжнародного співробітництва у сфері туризму і курортів, створення нових міждержавних туристичних продуктів, поліпшення туристично-рекреаційної інфраструктури із залученням коштів зарубіжних донорських організацій.

Важливою складовою підвищення іміджу Закарпаття як привабливої туристично-рекреаційної території є гарантування безпеки туристів і рекреантів, захист їх законних прав та інтересів. Йдеться про поліпшення облаштування місць відпочинку, безпечність туристичних маршрутів, заходи попередження нещасних випадків і травматизму. Доцільним є обстеження пляжів та інших місць масового відпочинку перед початком літнього туристичного сезону та гірськолижної інфраструктури перед початком зимового туристичного сезону.

Суттєву роль у забезпеченні успішного функціонування суб'єктів рекреаційно-туристичного комплексу відіграє удосконалення системи професійної підготовки фахівців у сфері туризму та курортів. Зокрема, це реалізація заходів щодо організації якісної підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів для галузі, організація навчань і тренінгів для представників індустрії гостинності, фахівців туристичного супроводу (екскурсоводи, гіди-перекладачі, провідники у гори). В цьому напрямі важливою є співпраця з навчальними закладами області з питань підготовки відповідних кадрів галузі.

В контексті сталого розвитку сільських транскордонних територій Закарпаття серед пріоритетних галузей на перспективу є розвиток туристично-рекреаційного комплексу. Постає завдання ефективного використання природно-ресурсного потенціалу області здатного забезпечити успішне функціонування і розвиток суб'єктів господарювання туристично-рекреаційної сфери. Слід розумно використати геополітичні і географічні переваги транскордонного регіону Закарпаття, трудові ресурси і потужний природно-рекреаційний потенціал з метою забезпечення санаторно-курортного лікування та оздоровлення населення, поліпшення обслуговування туристів і рекреантів. В цьому контексті зростає роль владних і управлінських структур та територіальних громад у реалізації розроблених концепцій, програм і заходів щодо створення у перспективі ефективної рекреаційно-курортної і туристичної системи на сільських територіях транскордонного регіону.

Список використаних інформаційних джерел

1. Рекомендації з розроблення Дорожньої інвестиційної карти розвитку аграрного району/за ред. Я. М. Гадзала, П. Т. Саблука. К.: Аграр. наука, 2017. 148 с.

2. Про план заходів з реалізації у 2018 році Стратегії розвитку туризму та курортів на період до 2026 року//Розпорядження голови Закарпатської обласної державної адміністрації (23 лютого, 2018 р.)

УДК 658.336

Литвиненко М.О.
аспірант
Українська інженерно-педагогічна академія
м. Харків, Україна

АКТУАЛЬНІСТЬ РЕІНЖИНІРИНГУ ВИРОБНИЧИХ ПІДПРИЄМСТВ

Сучасна економіка країни потребує радикальних змін та адаптування до вимог конкурентного середовища. В зв'язку з цим існує гостра потреба в нових інструментах і методиках, здатних допомогти підприємствам, як основної ланки економіки, стати більш ефективними. Реінжиніринг є одним з найсучасніших інструментів такого типу. Зарубіжні і вітчизняні підприємства досить часто стикаються з такими завданнями, рішення яких за допомогою традиційних знань і положень менеджменту дуже складно, а іноді практично неможливо. Виникає проблема пошуку нових нетрадиційних шляхів, які дозволять досягти бажаних конкурентних позицій та переваг. Низка причин: стан основних фондів, технологій та існуючі системи управління, що відповідають їм, обумовлює потребу у реінжинірингу виробничих підприємств.

Реінжиніринг виробничого підприємства спрямовано на скорочення витрат підприємства та на процес звільнення, однак, на відміну від інших методів управління процесом, це відбувається на набагато ширшому масштабі. Реінжиніринг, також відомий як процес інновацій та редизайн основних процесів, – спроби реструктуризації або знищення непродуктивних рівнів управління. Підготовка та реалізація реінжинірингу потребує попереднього пошуку найбільш ефективних методів управління самим процесом реінжинірингу виробничого підприємства [1 – 3].

Реінжиніринг передбачає стрімку зміну виробничих та управлінських процесів на інноваційних засадах. Загальні напрями реінжинірингу виробничого підприємства наведено на. Рис. 1.

Організація реінжинірингу виробничих підприємств характеризується підвищеним ризиком невдач, обмеженням всіх видів ресурсів (фінансових, матеріальних, трудових), необхідність постійної діагностики зовнішнього середовища та маркетингових досліджень, слабопрогнозуємий рівень доходів на інвестиції.

Проведення реінжинірингу виробничих процесів дозволяє вирішити наступні завдання:

- визначити раціональну послідовність робіт, що забезпечить скорочення тривалості виробничого циклу виготовлення продукції;
- забезпечити ефективне використання ресурсів в виробничих процесах з метою зниження витрат;
- побудову гнучких виробничих процесів, що націлені на швидку адаптацію до змін потреб ринку продукції;
- синхронізацію і координацію паралельно виконуваних процесів.

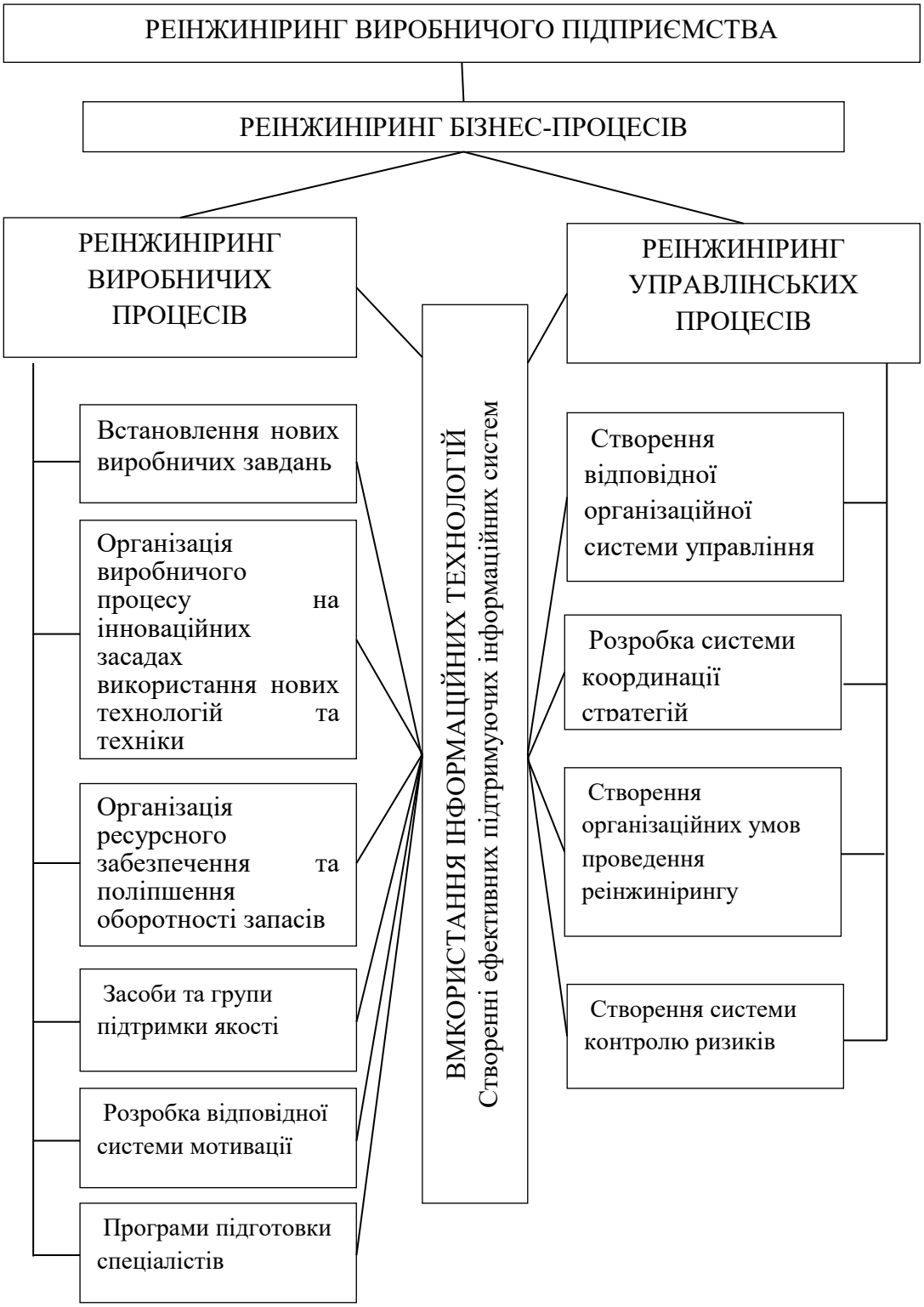


Рис. 1. Загальні напрями реінжинірингу виробничого підприємства

Реінжиніринг управлінських процесів стикається з такими проблемами, як повна непридатність існуючої організаційної структури, відсутність навиків персоналу виконувати нові завдання та складність перерозподілу владних

повноважень як того потребує нова структура. Реінжиніринг управлінських процесів дозволяє розвівати горизонтальні управлінські зв'язки, сприяє мотивації творчого мислення та централізації інформаційних потоків, розподіляє функції вислого керівництва, децентралізація виконання рішень.

Доцільним вважається проведення реінжинірингу якщо підприємство знаходиться на межі краху у зв'язку з тим, що ціни на товари помітно вище і їх якість помітно нижче, ніж у конкурентів, якщо підприємство не має у нинішній момент ускладнень, але передбачається неминучість появи проблем, які дуже важко вирішувати (поява нових конкурентів, зміна вимог клієнтів, зміна економічного оточення і ін.), якщо підприємство не має проблем зараз, не прогнозує їх в близькому майбутньому, але бажає добитися кращого.

Список використаних інформаційних джерел

1. Охріменко О. Оцінка ефективності реінжинірингу бізнес-процесів промислових підприємств/ Економічний аналіз. Випуск 12. Ч. 1. - 2013 р. – С. 236-242.
2. Ситник О. Б. Досвід інжинірингової діяльності в сучасному економічному просторі // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та практики, 2013, № 4 (24). – С. 104-116.
3. Таранюк, Л. М. Науково-понятійний апарат реінжинірингу бізнес-процесів підприємства / Л. М. Таранюк // Механізм регулювання економіки. – 2009. – № 4. – С. 97–104.

УДК 332

Ліба Н.С.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і оподаткування та маркетингу
Максименко Д.В.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і оподаткування та маркетингу
Мукачівський державний університет
м. Мукачево, Україна

ЕКОНОМІЧНЕ РАЙОНУВАННЯ В СУЧАСНОМУ РЕГІОНАЛЬНОМУ ВИМІРІ

Обґрунтування цілей та забезпечення ефективності економічної політики держави залежить від правильного та аргументованого вирішення проблеми економічного районування. В умовах глибокого рівня спеціалізації та кооперування підприємств промислового комплексу та з метою забезпечення комплексного розвитку окремих галузей, міжгалузевих утворень, промислових центрів, регіоналізація суспільних процесів стає важливим питанням розвитку економіки регіонів.

Розподіл національної економіки на певні укрупнені та точкові об'єкти та уточнення цілей економічної політики з врахуваннях умов, спеціалізації господарської діяльності дозволить не тільки забезпечити ефективний розвиток районів країни, а й покращить результативність та ефективність державної економічної політики.

Серед сукупності критеріїв виокремлення економічних районів в межах національної економіки можна виділити такі:

– територіальна єдність (для України характерним є збереження цілісності сучасних адміністративно-територіальних одиниць (областей));

– економічна взаємозалежність економічних одиниць в рамках району;

– утворення закінченої системи регіональних сполучень продуктивних сил;

– наявність одного або декількох промислових центрів, навколо яких формується промисловий комплекс регіону;

– можливість формування центрів адміністративного управління (органів державного управління, які відповідають за розробку стратегічних цілей та напрямів соціально-економічної політики) та центрів наукової підтримки (сукупності наукових закладів та дослідницьких інститутів, діяльність яких спрямована на розробку прикладних рекомендацій щодо стимулювання економічної активності, розширеного відтворення та покращення соціально-економічних параметрів розвитку регіонів);

– наявність повного набору галузей, які розвиваються з врахуванням законів територіального поділу праці та розвитку технологій;

– стратегічний та поточний розвиток кожного району повинен забезпечувати збереження особливостей матеріального та соціокультурного розвитку всіх національностей країни.

У сучасній економічній літературі з питань регіоналістики економічне районування частіше всього розглядається як «…засіб управління господарськими структурами в територіальному розрізі і як основу для розробки й реалізації державної регіональної політики» [1, с. 3].

Зберігаючи запропоноване змістове навантаження терміну можна припустити, що економічне районування – це процес виділення на території країни окремих потужних господарських структур (специфіка яких формується унікальними технологічними можливостями, наявністю та транспортною доступністю окремих сировинних ресурсів, скопиченням кваліфікованих трудових ресурсів або наявним науковим потенціалом) з прилеглими до них за просторовою ознакою територіями. Важливою умовою виділення економічного району є наявність основного «центроутворюючого» елементу, який дозволяє виділити регіоноутворюючу ознаку.

Отже, економічний район (макрорегіон) – це територія, яку можна умовно виділити всередині країни (мегарегіону) та яка: має певну економічну єдність визначену зорієнтованістю економіки території на певний набір галузей, які розвиваються при взаємодії законів територіального поділу праці та сировинної

приналежності; має відносну зіставляємість різних економічних показників як у поточному періоді, так і в перспективі; характеризується територіальною наближеністю та достатньою транспортною інфраструктурою.

З урахуванням перелічених критеріїв виокремлення економічних районів в межах національної економіки, уточнення цілей та інструментів економічної політики в межах окремих укрупнених і точкових районах можливими є такі варіанти економічного районування (табл. 1):

Таблиця 1

Варіанти економічного районування території

Тип району	**Критерії виокремлення**	**Цілі економічної політики**
Мегарегіон	країна, міждержавне утворення	формування концепції розвитку, довгострокових стратегічних програм, міждержавні програми розвитку
Макрорегіон	частина країни або територіально об'єднані частини декількох країн	розробка перспективних планів соціально-економічного розвитку регіонів
Мезорегіон	частина макрорегіону (область)	Розробка планів та програм розвитку регіонів (областей)
Мікрорегіон	частина мезорегіону (територіальна одиниця)	Розробка планів та програм розвитку адміністративно-територіальних одиниць

Джерело: *[1, с. 6]*

Важливою умовою розвитку економічних районів є врахування їх особливостей в умовах розробки заходів державного управління. Існування вагомого «центроутворюючого» елементу, його важливість з позиції розвитку національної економіки, перспективи розвитку економічного району у визначеному форматі повинні визначати специфіку та унікальність інструментів економічної політики, її інструментів та напрямів впливу.

Список використаних інформаційних джерел

1. Методологія планування регіонального розвитку в Україні. Інструмент для розробки стратегій регіонального розвитку і планів їх реалізації / Проект Європейського Союзу. Підтримка політики регіонального розвитку України. – Режим доступу: www.oda.te.gov.ua /data/upload/publication/main/ ua/20090/metodologiya.doc.

УДК 338.012

Мазій Н.Г
к.е.н., доцент кафедри підприємництва та маркетингу
Українська академія друкарства
м. Львів, Україна
Коваль В. В.
магістрант
Українська академія друкарства
м. Львів, Україна

МАЛЕ ТА СЕРЕДНЄ ПІДПРИЄМНИЦТВО: ОСОБЛИВОСТІ ТА РЕАЛІЇ

Стратегія сталого розвитку «Україна – 2020» передбачає у рамках визначених векторів руху реалізацію 62 реформ та програм розвитку держави:

1) за вектором розвитку:

– дерегуляція та розвиток підприємництва;

– програма розвитку малого та середнього бізнесу;

– податкова реформа;

– реформа захисту економічної конкуренції.

Пріоритетність розвитку підприємництва в Стратегії вказує на важливість та необхідність втручання в зазначену сферу, охоплює і взаємодіє з іншими реформами в обраному напрямі сталого економічного розвитку України, як обов'язкової умови ефективної співпраці на європейських та світовий ринках.

Середньостроковою метою подальших реформ у цій сфері є створення сприятливого середовища для ведення бізнесу, розвитку малого і середнього підприємництва, залучення інвестицій, спрощення міжнародної торгівлі та підвищення ефективності ринку праці. Необхідно скоротити кількість документів дозвільного спрямування у сфері господарської діяльності та видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню, скасувати регуляторні акти, які ускладнюють ведення підприємницької діяльності, скоротити кількість органів державного нагляду (контролю), забезпечити надання послуг для громадян та бізнесу в електронній формі [1].

В 2016 в Україні налічувалось 1973 тис. суб'єктів малого і середнього підприємництва (проти 1932 тис. в попередньому році), з яких 1,63 млн. фізичних осіб-підприємців і 343 тис. юридичних осіб-підприємців.

В структурі підприємств співвідношення великих, середніх і малих підприємств дещо змінилось. Як і раніше 0,1 відсотка усіх підприємств представлено великими підприємствами. А от частка середніх підприємств зменшилась з 4,7% до 4,4%. Відповідно з 95,2% до 95,5% збільшилась питома вага малих підприємств, з яких майже 83% мають статус мікропідприємств.

Найбільша кількість малих і середніх підприємств традиційно зосереджена в м. Києві – 25%, Дніпропетровській – 11,2%, Донецькі – 6,8%, Харківській – 6,7%, Львівській – 5,5%, Київській – 5,5%, Одеській – 5,2% областях.

Кількість малих підприємств у 2015 році зросла на 3,2 тис. одиниць (1%) і досягла майже 328 тис. Проте, це не можна назвати успішними здобутками, оскільки це лише незначний крок в напрямку повернення втрачених у 2014 році позицій, коли кількість малих і середніх підприємств в порівнянні з попереднім роком скоротилась на 30тис. одиниць. При цьому нинішній показник кількості підприємств малого бізнесу на 4% менший за значення 2010 року.

Основний позитив динаміки розвитку в категорії малого підприємництва відбувся за рахунок мікробізнесу. Так, кількість мікропідприємств у 2015р. зросла на 5 тис. одиниць (2%) і досягла 284 тис. підприємств [2].

Що ж стосується регіональної динаміки підприємницької діяльності, то у Львівській області налічувалося 114657 суб'єктів МСП (820 середніх підприємств, 14749 малих підприємств та 99088 фізичних осіб-підприємців), тоді як великих підприємств було лише 17. За цим показником Львівщина знаходиться на п'ятій сходинці серед усіх регіонів (6,2% загальної кількості в Україні). Водночас, у розрахунку на 1 тис. жителів у регіоні налічувалося 45,2 суб'єкта МСП, що дещо перевищує показник по країні в цілому (43,7).

У 2016 році кількість суб'єктів МСП Львівщини зменшилася на 4,8% (в цілому по країні на 5,5%) порівняно з 2015 роком. Відбулося це за рахунок падіння кількості малих підприємств (разом із мікропідприємствами) на 17,2% та фізичних осіб-підприємців (ФОП) на 2,7%. При цьому, головним чином, припиняли діяльність мікропідприємства (12224 одиниць у 2016 році проти 15259 одиниць у 2015 році), тоді як кількість малих підприємств залишилася майже незмінною (2525 в 2016 році проти 2547 в 2015 році). На противагу цьому кількість середніх підприємств зросла на 2,2% і досягла 820 одиниць.

За підсумками 2016 року, лише 13,6% суб'єктів МСП були зареєстровані як юридичні особи, тоді як решта функціонувала в статусі ФОП. При цьому, відповідно до результатів дослідження «Щорічна оцінка ділового клімату 2016» (ABCA 2016), здійсненого в рамках Програми USAID «Лідерство в економічному врядуванні», 20% ФОП області планують зареєструватись як юридичні особи, що майже у два рази перевищує середній показник по країні в цілому (12,5%). На суб'єктах МСП Львівської області було зайнято 396 тис. осіб, що на 2,3% більше.

За підсумками 2016 року, найбільше малих підприємств Львівської області (27,4% від кількості в регіоні) діяли в секторі торгівлі. Окрім цього, вказаний сектор був найбільшим роботодавцем (23,4% усіх зайнятих на малих підприємствах) та реалізував найбільше продукції (48,2% загального обсягу реалізації малих підприємств). Також важливу роль для економіки регіону відіграє промисловість, яка посідає другу позицію за кількістю малих підприємств 13,7%, зайнятістю 20,6% та обсягом реалізованої продукції 16,3%.

Важливе значення для економіки Львівщини мають сектори будівництва та сільського господарства. На них припадає відповідно 16,3% та 10,8% загального обсягу реалізації малих підприємств, а кількість зайнятих становить

відповідно 11,2% та 5,7%. У секторі транспорту працює 5,2%, а обсяг реалізації продукції становить 4,7%.

На сектор інформації та телекомунікацій припадає 3,9% зайнятих та 4,7% обсягу реалізованої продукції малих підприємств. Туристичний сектор є одним із пріоритетних напрямків розвитку регіону відповідно до «Стратегії розвитку Львівської області на період до 2020 року», дає роботу для 4,4% осіб, проте забезпечує лише 1,3% реалізації продукції. У секторі інформаційних технологій та секторі туризму працює багато суб'єктів господарювання зі спрощеною системою оподаткування, що пояснює їхню незначну вагу серед МСП-юридичних осіб [3].

Здійснений аналіз вказує на зменшення великих і середніх підприємств на користь малих. Проте статистика вказує на подрібнення малого бізнесу на мікропідприємства, про що свідчать привабливіші умови бізнес-клімату та спрощена система оподаткування, яка забезпечує економію фінансових ресурсів для підприємців.

Список використаних інформаційних джерел

1. Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» : Указ Президента України № 5-2015 від 12 січня 2015 р. URL : http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/5/2015.
2. Офіційний сайт Національна платформа малого та середнього бізнесу URL : http://platforma-msb.org.
3. Стратегія підготовлена з ініціативи Львівської ОДА, представників бізнес-об'єднань та громадськості за сприяння Програми USAID «Лідерство в економічному врядуванні» URL : www.lev.org.ua

УДК 338

Мартинів В.В.
к.е.н., доцент
доцент кафедри підприємництва та маркетингу
Українська академія друкарства
м. Львів, Україна
Дмитерко І.О.
магістрант
Українська академія друкарства
м. Львів, Україна

ТРАНСФОРМАЦІЇ ВИДАВНИЧО-ПОЛІГРАФІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В РЕГІОНАХ УКРАЇНИ

Сучасний період суспільно-політичних перетворень в Україні потребує не лише зміни моделі економічної політики та її повної переорієнтації у напрямі загальноєвропейських стандартів, а також є нагальна потреба проведення значно ширших за своїм змістом трансформацій та наукових досліджень в

основних сферах, що формують базу соціально-орієнтованих ринкових відносин у власності; нормативно-правовій базі; державному управлінні; інститутах підприємництва; інфраструктурі; психології економічних суб'єктів. Фахівці, що досліджують питання забезпечення розвитку поліграфії все частіше роблять спроби пошуку нових концепцій, які здатні запропонувати методологічні підходи та механізми вирішення проблем в умовах динамічного інституційного середовища. Особливо ця проблема актуальна на регіональному рівні, де давно з'явилася потреба у пошуку нових моделей економічного розвитку в межах наявних інституційних обмежень, тому інституційно-економічні засади розвитку видавничо-поліграфічної діяльності регіонів України стали основою складної соціально-економічної системи, яка постійно змінюється під впливом сукупного попиту на продукцію поліграфії, в залежності від темпів науково-технічного розвитку інвестиційної активності та інноваційних процесів. Ефективність функціонування даної системи забезпечують злагоджена робота її складових, зокрема видавництв і видавничих організацій, поліграфічних підприємств, книготорговельної мережі та служб маркетинг-логістики, що стало базовою основою зміцнення українського інформаційного простору [1].

Ця проблема характерна і для видавничо-поліграфічної галузі (ВПГ), особливо на регіональному рівні. Трансформаційні процеси, що відбулися в галузі останні 24 роки не змогли належно забезпечити її повноцінного розвитку. Сьогодні держава не створила сприятливих умов для сталого функціонування і розвитку ВПГ, не розробила механізмів адаптації підприємств галузі до динамічних змін навколишнього середовища. Усі спроби щодо забезпечення ефективного розвитку підприємств, що залишились у державній власності не привели до потрібного результату.

Хоча, варто зазначити, що ВПГ — одна з тих, де зміни відбуваються дуже активно, однак, не у всіх регіонах підприємства галузі досягали позитивних результатів щодо підвищення власних економічних показників та впливу на розвиток території. Адаптація підприємств галузі на регіональному рівні, зокрема у Львівській області, до нових умов господарювання здебільшого відбувається повільно, без суттєвих позитивних зрушень. Так, область, посідаючи одне з перших місць в Україні за кількістю видавничо-поліграфічних суб'єктів господарювання та маючи вищі, ніж у середньому по Україні обсяги реалізації продукції, демонструє низьку ефективність діяльності господарюючих суб'єктів, про що свідчать нижчі від середніх по галузі одиничні показники (чистий дохід, чистий прибуток, вартість основних засобів у розрахунку на одне підприємство). Це одночасно з нестабільним зовнішнім середовищем, нестабільністю ринкової кон'юнктури зумовлює потребу пошуку нових напрямів і методичних підходів до розробки програмно-цільових моделей розвитку галузі в регіоні [2].

Ще однією важливою проблемою розвитку підприємств ВПГ є системна економічна криза і, відповідно, низький рівень доходів значної частини населення, що прямо чи опосередковано є споживачами видавничо-поліграфічної продукції.

З таких умов господарювання особливого значення набувають питання розробки теоретико-методологічних засад розвитку ВПГ, визначення конкретних шляхів і заходів активізації регіональних факторів, синтезу організаційно-економічних механізмів сталого розвитку ВПГ.

Світовий досвід свідчить, що одним з перспективних напрямів вирішення проблем реструктуризації підприємств ВПГ, завдання, спрямованого на підвищення конкурентоспроможності галузі в регіоні, активізації інноваційного та інтелектуального потенціалу, є розвиток корпоративного управління. Цей підхід базується на отриманні додаткових переваг від інтеграції внаслідок синергетичного ефекту та зниження рівня трансакційних витрат, що дає змогу отримати додаткові переваги на різних етапах забезпечення конкурентоспроможності та поліпшення ефективності функціонування підприємств галузі та регіону загалом [3].

При вивченні проблем розвитку вітчизняних підприємств необхідно використати науковий підхід щодо формуванні практичних рекомендацій та розробки механізмів адаптації діяльності і стратегії її трансформації у відповідності до існуючих інституційно-економічних умов підготовка фахівців в УАД для забезпечення розвитку видавничо-поліграфічної діяльності регіонів України [4].

Як показує практика підприємницькі структури ВПД нашої Країни за останні десятиріччя мають тенденцію до зростання. Так їх було у 2005 році — 2926, а у 2015 вони зросли до 3276 одиниць. Спостерігається спад їх у поліграфічній діяльності: з 3027 одиниць у 2005 році до 1783 одиниці у 2015 році, який склав більше 40%. В цілому галузь у 2005 році нараховувала 5953 структуру, а на сьогодні їх залишилося 5059, тобто зменшення склало 10%.

Виходячи з характеристик особливостей інформаційної трансформації ВПД, є ще багато резервів саме ринкової економіки, які ми не використовуємо на сьогодні. Як приклад, на Львівщині ще “жевріють” бувші гіганти поліграфії ПрАТ “Видавництво “Вільна Україна”, ПрАТ “ЛКФ “Атлас”, проте набули успішної діяльності приватні структури ПрАТ “Видавництво “Високий Замок”, ПрАТ “Фабрика паперово-білових виробів “Бібльос”, “Укрпол”, ТзОВ “ТДС Леопрінт” і багато інших. Спостерігається нестача державного впливу на розвиток сучасної поліграфії і видавничої справи, а це має безпосереднє відношення до розвитку в Україні культурних, духовних, освітніх потреб у регіонах, що негативно впливає на формування свідомості наших громадян, реалізацію державної політики по забезпеченню загальнонаціональних інтересів, захист прав громадян і власності [5].

І на завершення висновки та перспективи: видавничо-поліграфічна галузь, яка є основою розвитку національного інформаційного простору як унікальне джерело знань, потребує:

— по-перше, виваженої державної політики через застосування дієвих інструментів і важелів регулювання та запровадження заходів щодо підтримки ВПД;

— по-друге, створення сприятливих умов для підвищення ефективності через чітко сформульовані на державному рівні довготривалі стратегічні альтернативи розвитку залежно від цілей та місії суб'єктів господарювання;

— по-третє, наукові дослідження необхідно спрямувати на результативне, практичне впровадження інституційно-економічних засад розвитку видавничо-поліграфічної діяльності України, що стане джерелом ефективної роботи нашої української академії друкарства та усіх корпорацій ДАК "Укрвидавполіграфія".

Список використаних інформаційних джерел

1. Палига Є.М. Інституційно-економічні основи розвитку видавничої поліграфічної діяльності в регіонах України / Є.М. Палига, В.Б. Базилюк // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка. Вип. 1(49). Т.2. — Ужгород, 2017. — С. 147-154.

2. Базилюк В.Б. Особливості функціонування та розвитку підприємств ВПГ: регіональний аспект: моногр. / В.Б. Базилюк. — Львів: УАД, 2015. — 276 с.

3. Довгань Л.Є. Корпоративне управління: інституційні аспекти: моногр. / Л.Є. Довгань, І.П. Малик. — К.: ІВЦ «Ви-во «Політехніка», 2006. — 340 с.

4. Палига Є.М. Стан та розвиток видавничо-поліграфічного комплексу України: регіональний аспект: моногр. / Є.М. Палига, Г.І. Пушак, Я.Я. Пушак. — Львів: УАД, 2009. — 192 с.

5. Швайка Л.А. Економіка видавничо-поліграфічної галузі: підруч. / Л.А. Швайка, А.М. Штангрет. — Львів: УАД, 2008. — 480 с.

УДК 338.438

Матковський П.Є.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ "Прикарпатський національний університет
імені Василя Стефаника"
м. Івано-Франківськ, Україна

ПЕРЕДУМОВИ МОДЕРНІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ: ЕТАПИ ЕКОНОМІЧНИХ КРИЗ ТА ЗРОСТАННЯ

Починаючи з 2000 р. так званий «посткризисний» період характеризувався істотним поліпшенням макроекономічної ситуації, високими темпами позитивної динаміки валових показників економічного зростання:

середньорічні темпи приросту ВВП в 2000-2008 рр. склали 7,8 %, обсяг промислового виробництва підвищувався в середньому на 6,1%, агровиробництва - на 3,8%, інвестицій в основний капітал - на 10,5%. Однак українська економіка росла в цей період в основному за рахунок двох факторів: розширювання сировинного експорту і постмайданного ефекту для компаній, що працюють на внутрішній ринок.

Особливістю цього періоду було формування фінансових ресурсів на основі активного розширення експорту. Обробна промисловість розвивалася в основному за рахунок введення потужностей, що простоюють. До цього моменту ресурси "відновного процесу зростання" були майже вичерпані. У зв'язку з цим на рубежі 2004-2005 рр. в процесі реформування економіки України виявилася гостра необхідність зміни парадигми реформування і переходу від короткострокових програм макроекономічної стабілізації і орієнтації на імпортозаміщення і більш повне завантаження старих, які дісталися від радянського періоду потужностей, до нової промислової політики, більш глибоких структурних реформ, що передбачало модернізацію на основі інновацій. Стратегія сталого економічного зростання повинна була змінити ситуацію політику екстенсивного зростання.

В середині 2006 р. постала потреба у формуванні нової моделі модернізаційного зростання, заснованого на інвестиціях в інфраструктуру. Галузева структура зростання показує, що зростання визначається інвестиціями в інфраструктурний капітал, динаміка якого має стійко підвищувальний тренд, починаючи з 2005 р, але в 2006 р темпи подвоїлися, увійшовши в діапазон 20-30% в рік. Новий етап зростання був пов'язаний з будівельним бумом (житлова та офісна нерухомість, склади, дороги, аеропорти, трубопроводи, комунальні мережі). За допомогою розвитку інфраструктури українська економіка почала підніматися на принципово новий рівень ефективності та можливостей. Однак відновлення докризового обсягу ВВП і прогнозування його подальшого зростання відбувалося при істотному відставанні зростання провідних галузей матеріального виробництва та інвестицій в основний капітал. Хоча в 2008 р. ВВП перевищив докризовий рівень, і за цим критерієм можна зробити висновок про вихід економіки України з трансформаційного спаду, але забезпечено це стрімким зростанням обсягів і частки сфери послуг (переважно фінансових, торгових), а не відновленням реального сектора економіки.

Економічне зростання в сучасній Україні не є стійким і перспективним, що підтверджується економічною кризою, яка розвивається. Форсоване формування основ ринкового господарства в Україні призвело до деградації вітчизняного науково-технологічного та виробничого потенціалу: якщо ВВП країни до 2000 р. скоротився на 59 % порівняно з 1990 р., то обсяг промислового виробництва - на 44%, а сільськогосподарського - на 46% [1, 2, 3]. Найбільш глибокий спад охопив високотехнологічні галузі і військово-промисловий комплекс з його наукомісткими

виробництвами світового рівня, в тому числі унікальними технологіями і висококваліфікованим кадровим корпусом.

Таким чином, досягнута до 2008 року загальна макроекономічна стабілізація і стійке економічне зростання свідчили про вихід українського суспільства з системної трансформаційної кризи і забезпечували поступовий перехід економіки від відновного до інноваційно-інвестиційного типу економічного зростання на основі модернізації.

За роки незалежності України динаміку розвитку економіки виключно за показниками ВВП можна поділити на

Безумовно, фінансово-економічна кризам 2008 р., пригальмувала розвиток економіки України по модернізаційному сценарію, це видно на рис. 1. Післякризовий розвиток економіки тривав до 2013 р. Було практично досягнуто максимального нарощування ВВП країни за часи її незалежності. Після революції "Гідності" триває дворічний чіткий спад економіки країни із подальшим двохвідсотковим зростанням.

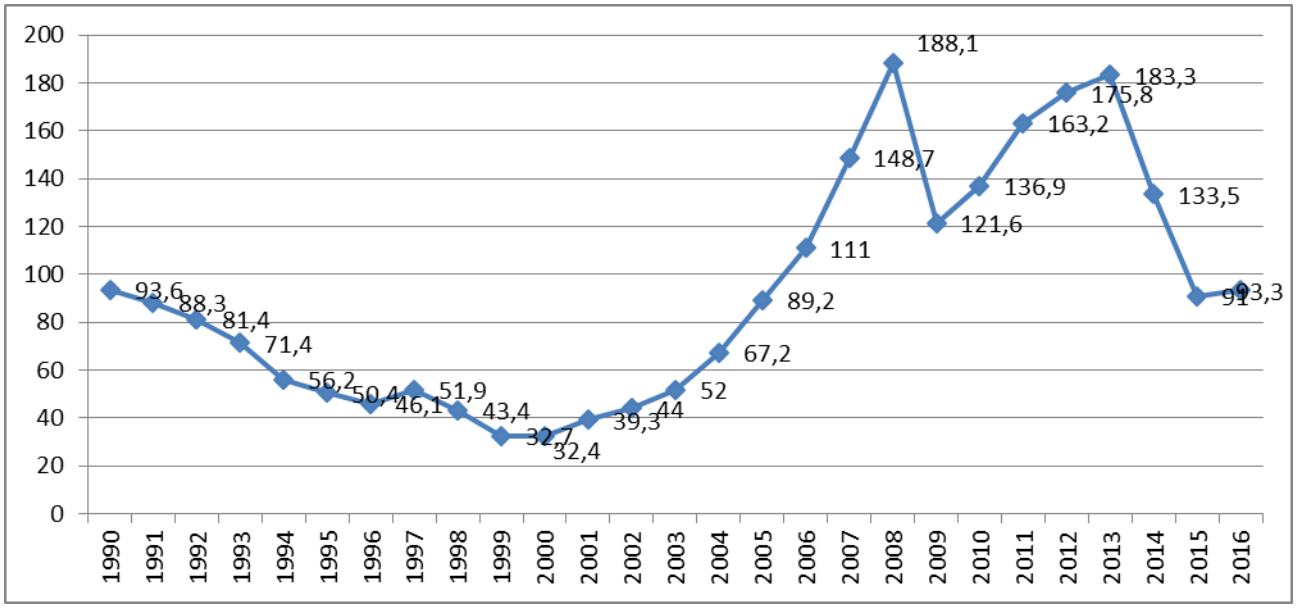


Рис. 1 Динаміка ВВП України за 1990-2016 рр., млрд. дол.

**складено на основі даних джерела [4].*

П'ять періодів домодернізаційного розвитку економіки України:

1990-2000 рр. – занепад, за якого було досягнуто мінімального ВВП за всю історію незалежності України: 32,4 млрд. дол.

2000-2008 рр. – піднесення, за якого у 2008 р. було досягнуто максимального росту ВВП – 188,1 млрд. дол.

2008-2009 рр. – світова економічна криза вплинула на економіку України, чим призупинила зростання ВВП у ній на 2 роки.

2010-2013 рр. – наприкінці цього періоду майже досягнуто максимального ВВП за історію незалежності держави.

2013-2016 рр. – спад економічного розвитку ознаменувався зменшенням ВВП більш ніж удвічі, порівняно з 2013 р.

Сьогодні вимальовуються перспективи повернення економіки до модернізаційного розвитку. Це вимагає поглиблення теоретичного аналізу модернізації як економічної категорії, в тому числі з позицій інституціональних змін, виявлення обмежень розвитку модернізаційної стратегії, визначення її пріоритетів, а також розробки інструментарію та механізму модернізації, що спонукає до вирішення традиційної дилеми теорії добробуту – підвищення рівня соціально-економічного розвитку. Аналіз модернізації як напряму вдосконалення діючих речовин ринкового механізму господарювання з метою надання їм властивостей, які відповідають сучасним вимогам економіки і технології виробництва, дозволяє не тільки оцінити досягнутий рівень економічного розвитку країни, а й визначити пріоритети соціально-економічної політики.

В даний час категорія “модернізація” досить широко використовується в наукових дослідженнях, політичних дискусіях, публіцистиці, освіті і традиційно трактується як оновлення, реформування, розвиток, позитивні зміни в соціально-економічному та суспільно-політичному просторі країни. Змістовними характеристиками сучасної економічної модернізації є “інновації”, “економіка різноманітності”, “глобалізація економіки”.

Як правило, між політичною та економічною модернізацією існує часовий лаг, іноді досить значний. В цілому процеси модернізацій охоплюють всі сфери суспільного життя, оскільки диктуються конкуренцією, до якої залучаються всі агенти суспільства і в подальшому виконують соціально значущі функції.

Список використаних інформаційних джерел

1. ВВП Украины, 1990-2016. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://be5.biz/makroekonomika/gdp/ua.html
2. Державне регулювання економіки. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.info-library.com.ua/books-text-6010.html
3. Публикация документов Государственной Службы Статистики Украины. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/druk/publicat/kat_u/publ7_u.html
4. Валовий внутрішній продукт. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://uk.wikipedia.org/wiki/Валовий внутрішній продукт

УДК 336+338.242

Палига Є.М.
д.е.н., академік Академії економічних наук
професор кафедри підприємництва та маркетингу
Циганко Л.А.
магістрант
Українська академія друкарства
м. Львів, Україна

ІНСТИТУЦІЙНІ ТРАНСФОРМАЦІЇ ВИДАВНИЧО-ПОЛІГРАФІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В РЕГІОНАХ УКРАЇНИ ТА ЇХ ВПЛИВ НА УПРАВЛІННЯ РОЗВИТКОМ ПІДПРИЄМСТВ

Сучасний період суспільно-політичних перетворень в Україні потребує не лише зміни моделі економічної політики та її повної переорієнтації у напрямі загальноєвропейських стандартів, а також є нагальна потреба проведення значно ширших за своїм змістом трансформацій та наукових досліджень в основних сферах, що формують базу соціально-орієнтованих ринкових відносин у власності; нормативно-правовій базі; державному управлінні; інститутах підприємництва; інфраструктурі; психології економічних суб'єктів. Фахівці, що досліджують питання забезпечення розвитку поліграфії все частіше роблять спроби пошуку нових концепцій, які здатні запропонувати методологічні підходи та механізми вирішення проблем в умовах динамічного інституційного середовища. Особливо ця проблема актуальна на регіональному рівні, де давно з'явилася потреба у пошуку нових моделей економічного розвитку в межах наявних інституційних обмежень, тому інституційно-економічні засади розвитку видавничо-поліграфічної діяльності регіонів України стали основою складної соціально-економічної системи, яка постійно змінюється під впливом сукупного попиту на продукцію | поліграфії, в залежності від темпів науково-технічного розвитку інвестиційної [активності та інноваційних процесів. Ефективність функціонування даної системи забезпечують злагоджена робота її складових, зокрема видавництв і видавничих організацій, поліграфічних підприємств, книготорговельної мережі та служб маркетинг-логістики, що стало базового основою зміцнення українського інформаційного простору.

Ця проблема характерна і для видавничо-поліграфічної галузі (ВПГ). особливо па регіональному рівні. Трансформаційні процеси, що відбулися в галузі останні 24 роки не змогли належно забезпечити її повноцінного розвитку. Сьогодні держава не створила сприятливих умов для сталого функціонування і розвитку ВПД, не розробила механізмів адаптації підприємств галузі до динамічних змін навколишнього середовища. Усі спроби щодо забезпечення ефективного розвитку підприємств, що залишились у державній власності не привели до потрібного результату.

Хоча, варто зазначити, що ВПД — одна з тих. де зміни відбуваються дуже активно, однак, не у всіх регіонах підприємства галузі досягали позитивних результатів щодо підвищення власних економічних показників та впливу на розвиток території. Адаптація підприємств галузі па регіональному рівні, зокрема у Львівській області, до нових умов господарювання здебільшого відбувається повільно, без суттєвих позитивних зрушень. Так. область, посідаючи одне з перших місць в Україні за кількістю видавничо-поліграфічних суб'єктів господарювання та маючи вищі, ніж у середньому по Україні обсяги реалізації продукції, демонструє низьку ефективність діяльності господарюючих суб'єктів, про що свідчать нижчі від середніх по галузі одиничні показники (чистин дохід, чистий прибуток, вартість основних засобів у розрахунку на одне підприємство). Це одночасно з нестабільним зовнішнім середовищем, зміною ринкової кон'юнктури зумовлює потребу пошуку нових напрямів і методичних підходів до розробки програмно-цільових моделей розвитку галузі в регіоні та впливу на процеси управління розвитком підприємств поліграфії.

Необхідність удосконалення довгострокових механізмів управління підприємствами зумовлена глибинними \ структурними перетвореннями в світових економічних відносинах, які контролюються в усіх сферах суспільного життя, як-от:

— динамічні зміни структури суспільних потреб, що викликають зникнення традиційних та активний розвиток нових ринків;

— швидкий розвиток науково-технічної бази суспільного виробництва, що призводить до внутрішньої нестабільності виробничих систем;

— зміни суспільної свідомості та відношення до економічної діяльності як такої, що зумовлюють формування соціальних стереотипів або моделей бізнес-діяльності;

— глобалізація економічних відносин різних рівнів, що якісно змінює характер функціонування самих виробничо-комерційних систем, надаючи їм як нові можливості, гак і генеруючи нові ризики.

Категорію управління потрібно аналізувати з двох основних позицій: як процес і як стан динамічного функціонування (рис. 1). Поняття «управління» стосується усіх різновидів систем (соціальних, економічних, організаційних, біологічних тощо) і передбачає зусилля щодо їх цілеспрямованих змін. Дана категорія виражає здатність підприємства як єдності соціально-економічної, матеріально-технічної та організаційно-технологічної систем зберігати свою визначеність, підтримуючи стан динамічної рівноваги між внутрішніми і зовнішніми чинниками діяльності.

Управління — це складний процес, який включає цілеспрямований вплив на об'єкти, системи з метою збереження їх сталості або переведення з одного стану в інший для досягнення певних цілей.

Щодо другої категорії, то існує декілька поглядів на сутність поняття «розвиток», тобто це є не будь-яка зміна в структурі об'єкта, а тільки якісна, пов'язана з перетвореннями у внутрішній будівлі об'єкта та його структурі, що являє собою сукупність функціонально поєднаних між собою елементів, зв'язків і залежностей, або рух уперед, формування нових рис, нових структурних характеристик об'єкта, його еволюція, поліпшення, удосконалення, прогрес, ріст і розширення.

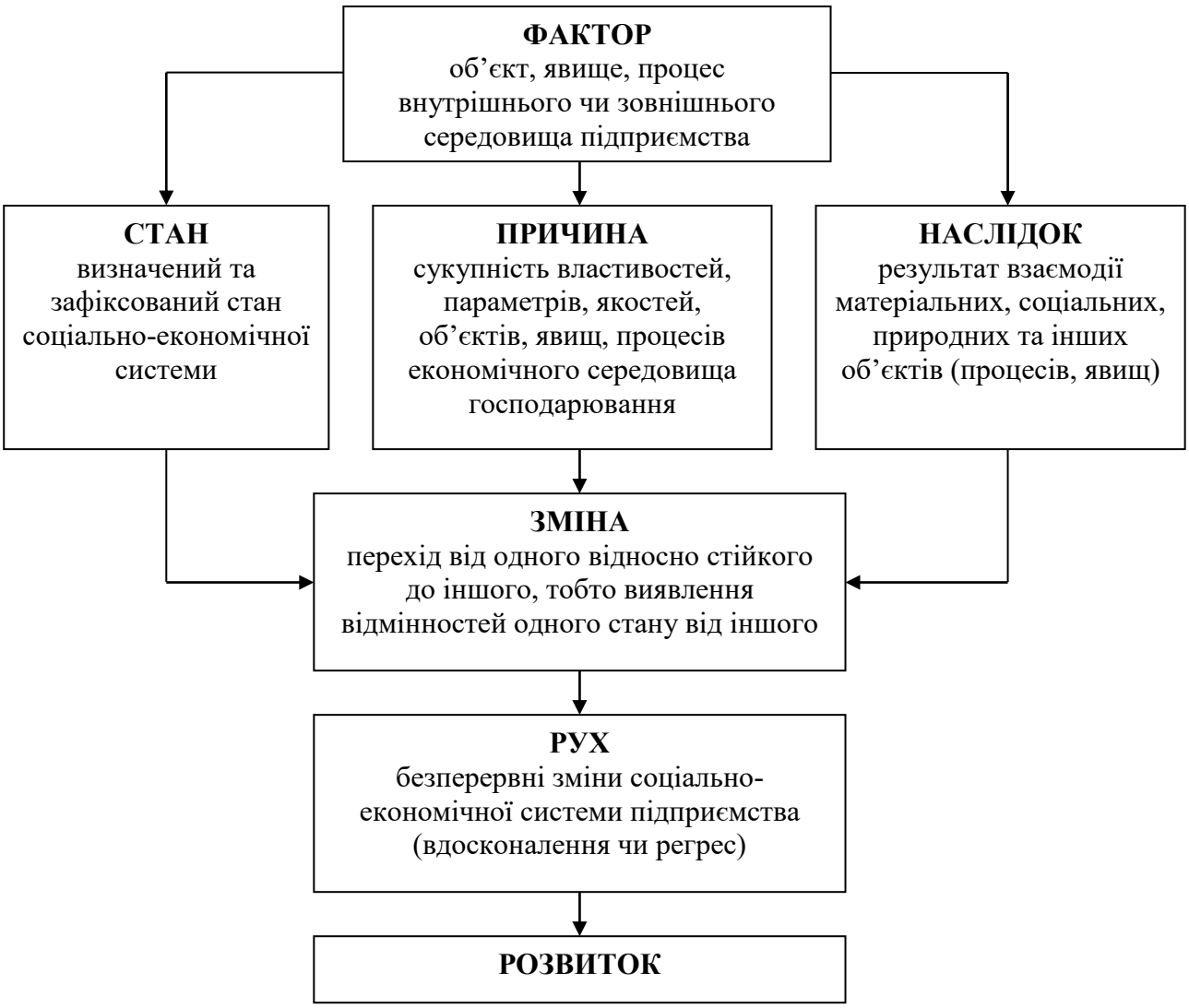


Рис. 1. Логістичний генезис поняття «розвиток підприємства»

Розвиток, як загальнонаукове поняття, характеризується кількома змістовними властивостями, що його визначають: спрямованість, швидкість, результат, причинність. Зазначимо, що в економічних відносинах розвиток володіє всіма перерахованими рисами.

У загальнотеоретичному аспекті категорія «розвиток» розкриває характер змін, які відбуваються в системі підприємства. Іншими словами, це по-

слідовність переходів соціально-економічної системи підприємства з одного стану в інший від моменту його створення іі протягом усього життєвого циклу. Слід зазначити, що підприємство розглядається за цих умов як організаційно відокремлена, економічно самостійна, відкрита соціально-економічна система, яка на основі внутрішнього стану взаємодіє із зовнішнім середовищем і виготовляє продукцію (товари, роботи, послуги).

Розвиток підприємства є пе зворотним процесом, який забезпечує спонтанні чи керовані переходи з одного стану в інший через процеси змін. Неповторність кожного конкретного економічного стану підприємства забезпечується неможливістю повного повторення різноманітності, якості, кількості та сили впливу чинників, які його визначили.

З таких умов господарювання особливого значення набувають питання розробки теоретико-методологічних засад розвитку ВІІД, визначення конкретних шляхів і заходів активізації регіональних факторів, синтезу організаційно-економічних механізмів сталого розвитку ВПД.

Світовий досвід свідчить, що одним з перспективних напрямів вирішення Проблем реструктуризації підприємств ВПД, завдання, спрямованого на підвищення конкурентоспроможності галузі в регіоні, активізації інноваційного та інтелектуального потенціалу, є необхідність використати науковий підхід щодо формуванні практичних рекомендацій та розробки механізмів адаптації діяльності і стратегії її трансформації у відповідності до існуючих інституційно-економічних умов підготовка фахівців в УАД для забезпечення розвитку видавничо-поліграфічної діяльності регіонів України.

Список використаних інформаційних джерел

1. Ансофф И.Х. Новая корпоративная стратегия / Ансофф И.Х. СПб: Питер, 2004. — 416 с.
2. Базилюк В.Б. Інституційне середовище механізму управління поліграфічними підприємствами / В.Б. Базилюк // Вісник соціально-економічних досліджень. — 2014. — №3(54). — С. 74-78.
3. Економіка України: стратегія і політика довгострокового розвитку / [В.М. Геєць та ін.] — К.: Ін-т прогнозування НАН України; Фенікс, 2003. — 1008 с.
4. Палига Є.М. Корпоративне управління та фондовий ринок. Підручник / Є.М. Палига, І.Є. Палига. — Львів: УАД, 2017. — 506 с.
5. Пономаренко В.С. Стратегія розвитку підприємства в умовах кризи: Моногр. / Пономаренко В.С., Тридід О.М., Кизим М.О. — Х.: ВД «ІНЖЕК», 2003. — 328 с.
6. Раєвнєва О.В. Управління розвитком підприємства: методологія, механізм, моделі: Моногр. / Раєвнєва О.В. — Х.: ВД «ІНЖЕК», 2006. — 496 с.

УДК 338

Пасічник Ю.В.
д.е.н., професор
професор кафедри фінансів
Національний університет біоресурсів і природокористування України
м. Київ, Україна

ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ РЕГІОНІВ І ПЕРСПЕКТИВИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

Модернізація вітчизняної системи державного управління шляхом переходу до європейських принципів з подальшою децентралізацією влади вимагає глибинного аналізу спроможності територій до самофінансування. В Україні на сучасному етапі мають місце глибокі диспропорції у соціально-економічному розвитку територій, що, у свою чергу, гальмує формування внутрішнього ринку товарів і послуг, загострює економічну кризу, підвищує розбалансованість суспільства.

Сучасна реформа децентралізації управління призводить до неминучої децентралізації бюджету, формування доходної і видаткової бази. Це повинно відкрити широкі можливості для забезпечення збалансованого соціально-економічного розвитку регіонів України. Однак, існування значної міжрегіональної диференціації умов такого розвитку свідчить про те, що вони практично не використовуються сьогодні як на державному, так і регіональному рівнях [1, с. 14].

Основними проблемами, які виникають на сучасному етапі і перешкоджають ефективному розвитку економіки регіонів є:

- ✓ проблеми регіонального соціально-економічного розвитку, які виникають між продуктивними силами і застарілими формами організації економіки, виробництвом і споживанням, суперечності між традиційною моделлю й повномасштабним оновленням регіонів, між застарілим розміщенням продуктивних сил та їх формуванням в сучасних умовах;
- ✓ між існуючими адміністративно-територіальними одиницями та новими утвореннями;
- ✓ процесами централізації та децентралізації, одночасне існування яких зумовлює необхідність створення і дотримання відповідної концепції;
- ✓ між рівнями розвитку регіонів, про що свідчать коливання значень валового регіонального продукту, між тенденціями глобалізації та транскордонного співробітництва;
- ✓ проблеми, зумовлені історичними, етнічними, природними, демографічними факторами [2, с. 81].

Необхідно зазначити, що Україна не єдина країна у якої виникають проблеми у диспропорціях розвитку регіонів. Вони характерні майже для всіх

країн, незалежно від їх розмірів та економічного розвитку. Саме тому проблематика досягнення збалансованості розвитку територій є загальносвітовою, зокрема у країнах з високим економічним розвитком. З огляду на це, доцільно скористатись досвідом зарубіжних держав з метою оптимізації економічного розвитку регіонів України.

Більшість розвинених держав пріоритетними визначили такі напрями: реформування, спрямоване на підвищення та гармонізацію економічного розвитку регіонів: застосування стратегічного підходу до управління розвитком господарських комплексів регіонів з поступовим вирівнюванням умов економічної діяльності в межах всіх регіонів; раціональне використання виробничо-ресурсного потенціалу територій; досягнення сталого економічного зростання; підвищення соціально-економічного рівня життя населення країни.

Для України ці напрями є також актуальними. Для їх реалізації в сучасних умовах необхідно:

- ✓ формування пріоритетних напрямів розвитку економіки регіону з врахуванням їх особливостей та можливостей взаємодії з іншими територіями;
- ✓ розробка механізмів прискорення економічного зростання в найважливіших напрямах розвитку економіки регіону;
- ✓ створення умов взаємодії підприємств, установ, що визначають можливості кожного регіону на базі використання науково-виробничого потенціалу регіону;
- ✓ підтримка підприємств, що забезпечують першочергові потреби регіону;
- ✓ збереження існуючих і створення нових робочих місць;
- ✓ мінімізація соціальних наслідків реструктуризації економіки регіону;
- ✓ підвищення інвестиційної привабливості регіону та створення необхідного пакету документації, розробленого у відповідності до міжнародних норм та вимог;
- ✓ розвиток інфраструктури регіону, ринку товарів і цінних паперів;
- ✓ взаємодія органів місцевого самоврядування, промислових підприємств і економічно активного населення; організації регіональних ринків [3].

До зазначених пріоритетів доцільно додати ще один – людський і трудовий потенціал, адже не лише виробництво зосереджується там, де є кваліфіковані кадри, але і наявність потенційних виробників інтелектуального продукту сприяють розвитку території, зокрема в економічному напрямі. Саме тому підвищення привабливості до проживання та здійснення діяльності на території регіону є базою для подальших кроків реформування з метою економічного зростання громад. Хоча на сьогоднішній день цей напрям залишається фактично поза увагою чи ігнорується.

З огляду на вищезазначене, доцільно виокремити такі рекомендації щодо стимулювання економічного зростання регіонів:

- ✓ створення привабливих для проживання на території регіону умов;
- ✓ нагромадження людського, трудового, інтелектуального капіталу в регіоні та його раціональне використання за чітко розробленою стратегією та подальшим перетворенням його на конкурентні та економічні переваги території;
- ✓ втручання органів влади та налагодження взаємодії між усіма структурам, що є на території регіону, до регулювання ринку праці з метою забезпечення максимальної ефективності і раціональності використання трудового ресурсу;
- ✓ розробка стратегії використання наявних на території регіону ресурсів з метою соціально-економічного розвитку території, її своєчасне коригування у відповідності до змін в суспільстві, а також контроль за виконанням всіма учасниками.

За умови реалізації зазначених рекомендацій можливе нівелювання диспропорцій в розвитку регіонів, а також підвищення економічної самостійності та зростання території.

Список використаних інформаційних джерел

1. Регіони України: проблеми та пріоритети соціально-економічного розвитку: монографія / За ред. З.С. Варналія. – К.: Знання України, 2005. – 498 с.
2. Митрофанова С.В. Приоритеты реформирования социально-экономического развития региона в современных российских условиях / С.В. Митрофанова / Материалы 7-мой международной научно-практической конференциии «Ключевые вопросы современной науки». Экономика. – София: «Бял ГРАД-БГ» ООД. – 2011. – Том 1. – С. 81-84.
3. Гавкалова Н. Л. Формування соціально-економічного механізму ефективності менеджменту персоналу: дис. …доктора екон. наук: 9 08.00.04 / Н. Л. Гавкалова. – Харків, 2009. – 572 с.

УДК 336

Покровська О.В.
асистент кафедри фінансів, банківської справи та страхування
Миколаївський національний аграрний університет
м. Миколаїв, Україна

ФОРМУВАННЯ СПРОМОЖНИХ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД ЯК СКЛАДОВА ПОЛІТИКИ РЕГІОНАЛЬНОГО РОЗВИТКУ

В Україні однією з провідних реформ постає територіально-адміністративна реформа, яка має на меті забезпечити фінансову децентралізацію і передачу додаткових фінансових ресурсів і повноважень на місця. Відповідно до ст. 140 Конституції України право на здійснення місцевого самоуправління закріплене безпосередньо за територіальними громадами і реалізується воно шляхом самостійного вирішення громадою питань місцевого значення в межах Конституції та інших законів України. Дане конституційне положення ґрунтується на демократичних засадах існування української державності і тому, враховуючи демократичний досвід організації місцевого самоврядування в зарубіжних країнах, вимагає формування і функціонування територіальної громади не як простої сукупності жителів певного населеного пункту, а як дієздатного та ініціативного суб'єкта, соціально і політично активного, самостійного з точки зору забезпечення матеріально-фінансовими ресурсами, здатного на ефективне і відповідальне управління власними справами.

У зв’язку з прийняттям Закону України «Про добровільне об’єднання територіальних громад» відбувся поштовх до створення об’єднаних територіальних громад (ОТГ) та створення спроможних об’єднаних громад. Цей процес базується на добровільності та усвідомленості об’єднання. Адже об'єднання територіальних громад це необхідний та вкрай важливий процес для розвитку економіки України, бо надає новоствореній об’єднаній громаді всі можливості реалізувати ті завдання, які поставлені перед нею [1].

Головне та вирішальне місце в розвитку об’єднаних територіальних громад та їх фінансової спроможності посідає питання фінансової підтримки їх діяльності для розбудови сільських територій, забезпечення їх стійкості та привабливості для інвесторів, розвитку підприємництва на селі. Основними пріоритетними напрямами політики сільського розвитку виступає інтегрований розвиток сільських територій, забезпечення привабливих умов проживання для сільських жителів, зменшення рівня сільської бідності і підвищення конкурентоспроможності сільської економіки. Тому для забезпечення відповідних показників сільського розвитку виникає необхідність у здійсненні спроможними ОТГ самозабезпечення за умови вже існуючої та функціонуючої організації виробництва, не використовуючи державну допомогу у вигляді бюджетних трансфертів. Таким чином, об’єднані громади, які мають власний

нарощений потенціал та фінансову стійкість можуть задовольнити потреби населення та досягнути вищого рівня розвитку та функціонування [2].

Аналізуючи стан розвитку територіальних громад в умовах сьогодення, можна стверджувати, що більшість з них абсолютно обмежені в коштах. Але вже після процесу об'єднання, територіальна громада має можливість отримати той бюджет, який буде забезпечувати його потреби. Відповідно до свого статусу об'єднані територіальні громади прирівнюються до міст обласного значення, а район, відповідно, повністю втрачає податкові надходження і припиняє виконувати свої повноваження на території об'єднаної громади. Крім того, новостворені об’єднані територіальні громади з 2016 року отримують 100% таких податків і зборів як : – ренти від використання природних ресурсів і надр місцевого значення; – акцизів з продажу на їх території тютюнових і алкогольних виробів, нафтопродуктів; – єдиного податку; – плати за землю; – податку на нерухоме майно; – податку на прибуток комунальних підприємств; – плати за оренду майна; – транспортного податку; – збору за паркування транспортних засобів; – туристичного збору; – адміністративних штрафів, зборів за реєстрацію прав на нерухоме майно, плати за надання інших адміністративних послуг державного мита, що відноситься до відповідних бюджетів за місцем вчинення дій та видачі документів. Крім того, до бюджетів ОТГ надходить ще 25% екологічного податку. Зазначені надходження в бюджет є позитивним кроком у розвитку територіальних громад, адже це дасть фінансову основу для їх самостійності, а отже і спроможності до самостійного вирішення питань та проблем місцевого значення.

Але все ж, маючи право вирішувати питання місцевого значення за допомоги державної підтримки та власними зусиллями, переважна більшість територіальних громад України неспроможна їх вирішувати. Причини полягають у нестачі власних коштів, занепаді або відсутності інфраструктури (необхідних будівель, споруд, доріг тощо), а також у відсутності кадрів відповідної кваліфікації. Тому велике коло питань місцевого значення не вирішується належним чином: не мають відповідного забезпечення приміщення шкіл, дитячих садків, лікарень та інші будівлі комунальної власності, не забезпечується належним чином благоустрій території, нічне освітлення вулиць, існує проблема вивезення сміття тощо. Таким чином, основне завдання адміністративно-територіальної реформи є, передусім, забезпечення спроможності місцевого самоврядування самостійно, за рахунок власних мобілізованих внутрішніх ресурсів територіальних громад, а саме кадрових, фінансових ресурсів та інфраструктурного потенціалу вирішувати питання місцевого значення [3].

Список використаних інформаційних джерел

1. Про добровільне об’єднання територіальних громад : Закон України від 05.02.2015 р. № 157-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/157-19.

2. Бутенко А.І. Інноваційні підходи до оцінки економічної самодостатності територіальних громад / А. І. Бутенко, Т. В. Уманець, О. В. Дарієнко // Економічні інновації. – 2016. – № 62. – С. 223-231.

3. Асоціація міст України [Електронний ресурс]. – Джерело інформації: http://www.auc.org.ua/novyna/pro-problemy-obyednannya-terytorialnyh-gromad-na-zasidannipravlinnya-kyyivskogo-rv-amu.

УДК 338.2

Попова А.О.
старший викладач
Запорізького інституту економіки та інформаційних технологій
м. Запоріжжя, Україна

ДО ПИТАНЬ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ

Успіх розвитку економіки, а відтак і рівень добробуту людей у визначальній мірі залежить від стану грошово-кредитної системи держави, її міцності, збалансованості та стабільності. Фінансова безпека, як складова економічної безпеки, характеризує стан захищеності життєво важливих інтересів держави, регіонів, підприємницьких структур та громадян у фінансовій сфері від впливу широкого кола негативних загроз. Основними критеріями фінансової безпеки є достатність фінансових ресурсів, їх збалансованість та ліквідність, які гарантують нормальне існування та розвиток зазначених суб’єктів.

Валовий внутрішній продукт (ВВП) України, що характеризує загальний стан розвитку економіки і, в тому числі, фінансової системи, у 2015 р. становив лише 90,60 млрд. дол. США, а у 2016 р. – відповідно 93,27 млрд. дол. США проти 183,0 млрд. дол. США у 2013 р. [1, с. 7; 2].

Один із основних узагальнюючих показників стану фінансово-економічної безпеки держави ВВП у розрахунку на душу населення в останні роки був вкрай низьким і у 2016 р. становив лише 2,2 тис. дол. США. Для осмислення і об’єктивної оцінки рівня приведених показників порівняємо їх з аналогічними показниками у країнах з високорозвиненою економікою. Так, за оприлюдненими даними Всесвітнього банку загальний обсяг ВВП Великобританії у 2014-2016 рр. становив від 2,86 до 3,0 трлн. дол. США, а ВВП на душу населення у ці роки сягав від 39,9 до 46,4 тис. дол. Ще значно вищими були показники ВВП на душу населення в ряді інших країн. У Нідерландах в останні три роки він сягав від 45,3 до 52,2 тис. дол., у Швеції – відповідно від 51,6 до 59,1 тис. дол., у Норвегії – від 70,8 до 97,0 тис. дол., що у 20-40 разів більше у порівнянні з Україною [2].

В Ізраїлі - країні, що постійно знаходиться в стані війни, з чисельністю населення у 8 млн. чол. загальний обсяг ВВП у 2014-2016 рр. становив від 299,4 до 318,7 млрд. дол. США, а ВВП на душу населення – відповідно від 35,7 до 37,6 тис. дол. США.

Вражаюче великі обсяги виробництва продукції у названих країнах забезпечують можливість виплати високої заробітної плати працівникам. Наприклад, середня заробітна плата по 28 країнах-членах ЕС у 2014 році становила на сім'ю з 4 осіб, при двох працюючих - 46679 євро, при одному працюючому – 25737 євро, а в таких країнах як Нідерланди та Швеція вона перевищувала 70 тис. євро на сім'ю з 4 осіб при двох працюючих, і більше 36 тис. євро при одному працюючому [3, с. 17].

Високорозвинені багаті країни своє багатство, стабільно зростаючу достатність і міцність грошово-кредитних систем та фінансову безпеку в значній мірі забезпечують за рахунок великих обсягів експорту високотехнологічних дорогих видів продукції з великою часткою доданої вартості. Так, наприклад, обсяг експорту продукції з Нідерландів становив 432 млрд. дол. США, Великобританії – 404 млрд. дол. США, Польщі – 196 млрд. дол. США, України - близько 41,7 млрд. дол. США.

Загальний обсяг експорту Німеччини з населенням 82,7 млн. громадян становив 1 трлн. 320 млрд. дол. США. В структурі експорту основну частку займали автомобілі – 150 млрд. дол. США, запчастини до автомобілів – 56,3 млрд. дол. США, запаковані медикаменти – 48,3 млрд. дол. США, авіаційна і космічна техніка – 34,6 млрд. дол. США і багато інших видів високотехнологічної дорогої продукції з великою часткою доданої вартості.

У структурі експорту Великобританії з населенням 65,6 млн. чоловік автомобілі становили 40,6 млрд. дол. США, запаковані медикаменти – 21,6 млрд. дол. США, газові турбіни – 19,3 млрд. дол. США, золото, платина, алмази, ювелірні вироби – понад 16 млрд. дол. США млрд. дол. США і безліч інших видів дорогої продукції.

За нашими розрахунками, проведеними на основі даних Всесвітнього банку, надходження від експорту продукції на душу населення за 2016 р. дорівнюють: у Нідерландах - 25,6 тис. дол. США, в Німеччині – 16,0 тис. дол. США, Швеції 13,6 тис. дол. США, Польщі – 5,2 тис. дол. США, в той час, як в Україні - 900 дол. США.

Занепад економіки України впродовж більш, як чверть століття, обвальне падіння загального виробництва продукції, постійна нестача фінансових ресурсів спонукає владу брати у міжнародних фінансових організацій і в окремих державах світу значні суми валютних кредитів (позик), які необхідно повертати кредиторам з відсотками.

Станом на кінець 2015 р. державний і гарантований державою борг сягнув 79% ВВП, що майже у два рази перевищує його максимально допустиму межу в 40%, яку здатна обслуговувати нинішня економіка України, виходячи з рівня її розвитку [4, с. 4].

Постійне впродовж багатьох років збільшення суми державного боргу до безнадії на одужання поглиблює загальну фінансову небезпеку України.

Тому Уряду життєво необхідно якнайшвидше розробити і впровадити систему обґрунтованих дієвих заходів по відновленню фінансово-економічної безпеки України.

Список використаних інформаційних джерел

1. Уніковська Т. Нова економічна стратегія України // Дзеркало тижня: інформаційно-аналітичний тижневик. – 2017. – 25 лютого, – №7 (303). – С. 7.
2. Електронний ресурс: Всесвітній банк. https://data.worldbank.org
3. Європейській союз – історія успіху // Діловий вісник. – 2015. – №12(259) – 2016. – №1 (260). – С. 17.
4. Геєць В.М. Особливості взаємозв'язку економічних і політичних передумов реконструктивного розвитку України // Економіка України. – 2016. – №12 (661). – С. 3-21.

УДК 336:378

Попович Л.О.
аспірант
Університет державної фіскальної служби України
м. Ірпінь, Україна

ПЕРСПЕКТИВНІ НАПРЯМИ ФІНАНСУВАННЯ ЗАКЛАДІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ В УКРАЇНІ

На сьогодні функціонування закладів вищої освіти в Україні не можливе без ефективного та своєчасного фінансування. Саме тому одним з найбільш актуальних завдань є пошук нових більш дієвих інструментів ефективного планування та фінансування навчальних закладів.

На нашу думку, найбільш перспективним та пріоритетним напрямком для інвестування у заклади вищої освіти може бути реалізація державно-приватного партнерства (далі – ДПП). Пропонуємо застосування механізму ДПП інвестування у заклади вищої освіти на основі контракту життєвого циклу, де в якості державного партнера виступатиме Міністерство освіти і науки України.

Таким чином, з метою реалізації контракту життєвого циклу (далі – КЖЦ) застосовується наступна покрокова управлінська модель фінансування закладу вищої освіти (рис. 1.).

Із рис. 1 бачимо, що в заданій моделі першим етапом є замовлення робіт з відновлення об'єкта, яке йде виключно, в нашому випадку, від держави. Фінансування йде від кредитора до виконавця і акціонерів. В свою чергу виконавець проводить відповідні роботи і передає його на обслуговування до приватного партнера. Експлуатація та утримання даного сервісу відбувається державою, в особі Міністерства освіти і науки України спільно з приватним партнером.

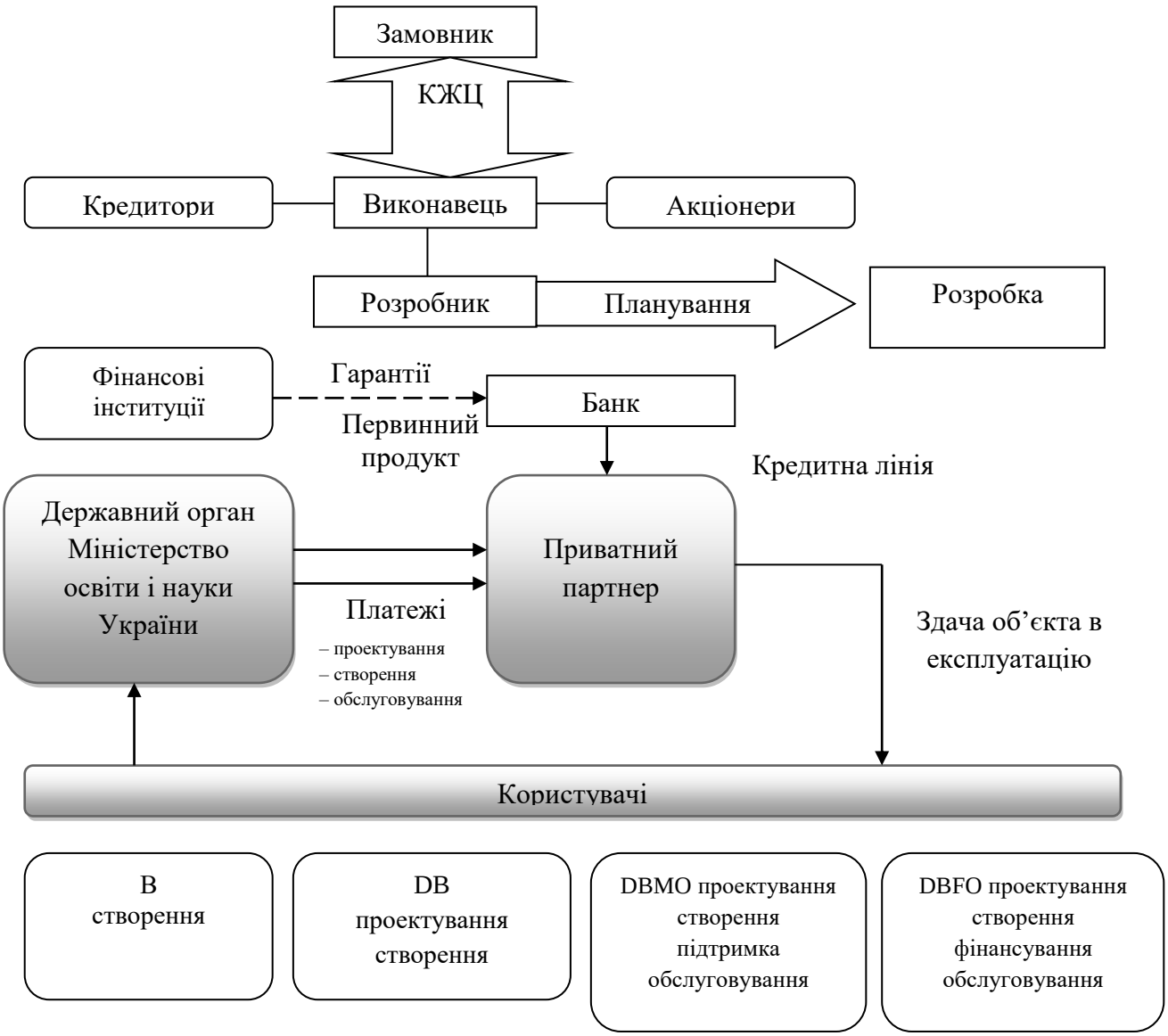


Рис. 1. Модель і форми реалізації ДПП-проекту фінансування закладів вищої освіти в Україні

Джерело: власна розробка автора

Ще одним напрямком фінансування закладів вищої освіти є програмно-цільовий метод. Варто відмітити, що програмно-цільовий метод планування – сукупність прийомів і способів погодження цілей, планових позицій, оптимізації планових рішень з ресурсами за допомогою цільової програми або проекту. При цьому розробка плану або проекту полягає у побудові «дерева цілей» і «дерева заходів», що відображають поетапні елементи шляху та засобів досягнення головної мети, у визначенні ресурсів з урахуванням встановлених обмежень для діяльності організації [1, с.5-7]. Варіанти програм можуть бути різними, а порівняння альтернативних шляхів вирішення проблеми за обраним критерієм оцінки дозволяє обрати найкращих серед інших [2, с. 444].

Застосування програмно-цільового методу у бюджетному проектуванні фінансування та інвестування закладів вищої освіти сприятиме вирішенню наступних завдань [3, с. 39]:

– забезпечення прозорості бюджетного процесу;

– уможливлення справедливої і обґрунтованої оцінки діяльності учасників бюджетного процесу (Міністерства, управлінь освіти, освітніх закладів) щодо досягнення поставлених цілей та виконання завдань;

– упорядкування організації діяльності розпорядників бюджетних коштів щодо формування й виконання бюджетних програм;

– підвищення якості підготовки бюджетних документів.

Планування за програмно-цільовим методом передбачає визначення показників «від зворотного»: спочатку обґрунтовується певний результат (ціль), який має бути досягнутий, а згодом визначаються ресурси, необхідні для досягнення вказаного результату. При цьому джерела (бюджет, кошти приватних інвесторів, тощо) і обсяг фінансових ресурсів мають бути ретельно обґрунтовані [4, с. 273-291].

За твердженням І. Чугунова та І. Запатріної, застосування програмно-цільового підходу в бюджетному процесі передбачає розробку кількісних і якісних показників результативності – критеріїв оцінки й аналізу бюджетних програм щодо обсягів витрат, досягнення необхідних результатів, рівня ефективності і якості, які характеризують виконання програми та допомогають оцінити використання бюджетних коштів [5].

Одним із найважливіших етапів програмно-цільового методу бюджетного проектування є визначення та оцінка показників результативності програм. Реально розраховані показники виконання програм дають змогу оцінити віддачу від використання бюджетних коштів, економічність (співвідношення результатів та витрат), визначити, чи за цільовим призначенням були витрачені бюджетні кошти, чи програми досягають поставленої мети [6].

Отже, використання державно-приватного партнерства та програмно-цільового методу бюджетного проектування фінансування закладів вищої освіти сприятиме ефективному вирішенню таких завдань, як забезпечення більшої прозорості бюджетного процесу в частині фінансування видатків на освіту та вдосконалення здійснення справедливої та обґрунтованої оцінки показників результативності державних програм.

Список використаних інформаційних джерел

1. Геєць В.М. Державні цільові програми та упорядкування програмного процесу в бюджетній сфері [монографія] /В.М. Геєць, В.П. Александрова, О.І. Амоша та ін. / за ред. акад. НАН України В.М. Гейця. – К.: Наукова думка; Ін-т економіки та прогнозування НАН України, 2008. – 383 с.

2. Румянцева Е.Е. Новая экономическая энциклопедия. 3-е изд. / Е.Е.Румянцева. – М.: Инфра-М, 2008. – 826 с.

3. Левицька С.О. Впровадження програмно-цільового методу формування бюджетів / С.О. Левицька // Фінанси України. – 2004. – № 6. – С. 38-45.

4. Економічні аспекти проблем розвитку вищої освіти в Україні [монографія] / за ред. чл.-кор. НАПН України, д.е.н., проф. І.М. Грищенка. – Хмельницький: ХНУ, 2010. – 478 с.

5. Чугунов І.Я. Розвиток програмно-цільового методу планування бюджету / І.Я.Чугунов, І.В.Запатріна // Фінанси України. – 2008. – № 5. – С. 3-14.

6. Михайленко С.В. Показники оцінки обґрунтованості проектів бюджетів / С.В. Михайленко // Актуальні проблеми економіки. – 2010. № 4. – С. 219-227.

УДК 332.122.62

Розмислов О.М.
к.е.н, доцент
доцент кафедри обліку і аудиту
Східноукраїнський національний університет ім. В. Даля
м. Сєвєродонецьк, Україна
Розмислова К.О.
студентка 3-го курсу напрямку «Фінанси і кредит»
Східноукраїнський національний університет ім. В. Даля
м. Сєвєродонецьк, Україна

ВПЛИВ ПРОЦЕСУ ФОРМУВАННЯ ОБ'ЄДНАНИХ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД В УКРАЇНІ НА РІВЕНЬ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ПРИВАБЛИВОСТІ РЕГІОНІВ

Існуючі форми взаємозв'язків центральної і регіональної влади дозволяють розглянути кілька відмінних варіантів теоретичної моделі рівноважних значень витрат, кредиторської заборгованості та фінансової допомоги в моделях при формуванні бюджетної політики в умовах реалізації норм Закону України «Про місцеве самоврядування України» [1].

В світової практиці місцевого самоврядування розглядають модель, в якій передбачається, що функція максимізації суспільного добробуту збігається з функцією корисності репрезентативного споживача, при цьому максимізація здійснюється при загальному бюджетному обмеженні - сумарні витрати державного і регіональних бюджетів не перевищують суми доходів державного і регіональних бюджетів і приросту кредиторської заборгованості регіональних бюджетів за період. З органами місцевого самоврядування виявляється, що починаючи з сільських рад, ми маємо юридичні особи, у яких відповідно до законами України немає повноважень від людей, інтереси яких вони представляють. І вся система законодавчої і виконавчої влади знаходиться «в повітрі» і не має реального зворотного зв'язку від людей до держслужбовців [2].

Умови першого порядку в такій моделі є умови рівності граничної корисності від збільшення державних витрат, від збільшення регіональних витрат, а також від скорочення кредиторської заборгованості на регіональному

рівні, яка вирівнюється за рахунок перерозподілу коштів між регіонами шляхом виділення фінансової допомоги.

Дана модель має різновид, при якій функція корисності центральної влади додатково враховує позитивні екстерналії від надання суспільних благ на регіональному рівні. Облік позитивних екстерналій означає більш високу граничну корисність від надання суспільних благ на регіональному рівні в порівнянні з функцією корисності репрезентативного (регіонального) споживача. Умови першого порядку в цій моделі, так само, як і в основній моделі – це умови рівності граничної корисності від збільшення витрат на всіх рівнях і від скорочення кредиторської заборгованості на регіональному рівні. Наслідком вищою граничної корисності регіональних бюджетних витрат в цьому завданні буде більш високий рівень витрат і кредиторської заборгованості регіональних бюджетів і більш низькі витрати державного бюджету.

Розрізняють і інші моделі, в яких передбачається, що «центр» при виділенні фінансової допомоги приймає до уваги функцію реакції регіональних влад на що виділяється їм обсяг федеральної фінансової допомоги і вирішує власну задачу з урахуванням їх функцій реакції.

Використовувана форма функції корисності державної влади, в яку входять функції корисності регіональних влад, в системі взаємодії з першим ходом центральної влади дозволяє досягти, громадського оптимуму – умови першого порядку і оптимальні значення державних і регіональних витрат, а також регіональної кредиторської заборгованості збігаються з громадською оптимумом.

Зміна парадигми підходів формування місцевих бюджетів передбачає: підвищення бюджетної і фінансової самостійності місцевих бюджетів; стимулювання громад до об'єднання і формування здатних територіальних громад через механізм переходу бюджетів об'єднаних громад на прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом, наділення таких громад повноваженнями, рівнозначними повноваженнями міст обласного значення, позбавлення права на виконання делегованих державою повноважень органів місцевого самоврядування в селах, селищах, містах районного значення, що не об'єдналися [3, с. 61].

Це означає, що якщо державна влада (як і регіональні) в своїй функції корисності враховує безпосередньо функції корисності регіональних репрезентативних споживачів, то децентралізація прийняття бюджетних рішень при використанні правила першого ходу центральною владою (тобто виділення фінансової допомоги і подальший вибір регіональних влад при заданому значенні фінансової допомоги) не призводить до зниження суспільного добробуту. При оптимальному значенні виділяється державою фінансової допомоги регіональні влади фінансують витрати оптимальним чином.

Дана модель в умовах одночасної взаємодії рівноважних значень державної фінансової допомоги, «центральних» і регіональних витрат, а також кредиторської заборгованості на регіональному рівні визначаються виходячи з

перетину кривих реакції центральної влади на витрати і кредиторську заборгованість регіонів.

Умови першого порядку в цій моделі збігаються з умовами моделі максимізації суспільного добробуту. Такий результат в даному випадку досягається за рахунок того, що в ситуації, коли регіони максимізують корисність регіонального репрезентативного споживача і відповідна функція корисності враховується в функції корисності центральної влади, оптимальні значення вибору регіональних влад і «центру» збігаються. Витрати в одержуваному рівновазі відповідають оптимальним витрат при максимізації суспільного добробуту. Отже, в більшості вивчених моделей рівноважні значення витрат, фінансової допомоги та кредиторської заборгованості в умовах невизначеності лежать між значеннями в умовах відсутності фінансової допомоги і рівноважними значеннями в аналогічній - моделі в умовах визначеності, причому, чим нижча ймовірність виділення фінансової допомоги, тим менше витрати регіонального бюджету і кредиторська заборгованість.

Отже чим більша довіра населення конкретного регіону до об’єднаних територіальних громад того самого регіону, тім більшої довіри має цій регіон, та тім більша її інвестиційна привабливість.

Отримані результати зокрема означають, що введення невизначеності в моделях, де має місце завищення витрат регіональних бюджетів при наявності м'яких бюджетних обмежень або при завищенні витрат через відповідних переваг регіональних влад, може зрушити рівноважні значення витрат регіональних бюджетів до оптимальних.

Ситуації м'яких бюджетних обмежень виникають при опортуністичному поведінці регіонів, коли вони враховують веління центрального уряду в моделях першого ходу регіональних влад. Збільшення витрат регіональних бюджетів і кредиторської заборгованості призводить до зростання державної фінансової допомоги. Таким чином, можна говорити про наявність двох окремих випадки першого ходу регіонів:

1) фінансова допомога центру виділяється пропорційно кредиторської заборгованості;

2) загальний фонд фінансової допомоги розподіляється пропорційно кредиторської заборгованості.

Всі інші ситуації описують в нашій термінології жорсткі бюджетні обмеження. У разі, коли регіональні влади відображають уподобання населення, при першому ході центру і при одночасному взаємодії центру і регіонів досягається суспільний оптимум. Ситуації перевищення регіональними витратами оптимального рівня виникають в розглянутих моделях при зсуві переваг регіональних влад в бік збільшення витрат.

В описаній ситуації регіони не мають можливості заздалегідь визначити свою політику в області бюджетних витрат таким чином, щоб отримати додаткові фінансові ресурси понад визначені раніше. Однак подібна ситуація

практично не зустрічається ні в українській, ні в світовій практиці. Регіональна влада завжди в тій чи іншій мірі мають можливість вплинути на рішення, що приймаються на загальнодержавному рівні, в тому числі в сфері надання додаткових фінансових ресурсів регіональним властям. Аналогічна ситуація спостерігається і в Україні, де представники регіональної влади приймають найактивнішу участь у процесі бюджетною торгу вже після схвалення закону про державний бюджет.

Список використаних інформаційних джерел

1. Закону України «Про місцеве самоврядування України» від 21.05.1997 № 280/97-ВР. Редакція від 24.02.2018. [Електронний ресурс]- Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80

2. Валерий Б. Что такое территориальная громада? Зачем нам это нужно? / Б. Валерий. [Електронний ресурс]- Режим доступу: https://bahmut.in.ua/novosti/v-artemovske/12-grazhdanskoe-obshchestvo/340-chto-takoe-territorialnaya-gromada-zachem-nam-eto-nuzhno

3. Осадчая Н.В. Децентрализация в украине: тенденции и проблемные аспекты. / Н.В. Осадчая, О.В. Галясовская. // Економічний вісник Донбасу № 2(44), 2016 – с. 56-64.

УДК 338.24

Рябчук О.Г.
к.е.н., доцент
доцент кафедри аудиту та економічного аналізу
заступник директора ННІ обліку, аналізу та аудиту з наукової роботи,
Університет державної фіскальної служби України
м. Ірпінь, Україна

СУЧАСНА НЕОБХІДНІСТЬ ІНВЕСТИЦІЙ В ЛЮДСЬКИЙ КАПІТАЛ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ПРИНЦИПУ СОЦІАЛЬНОЇ СПРАВЕДЛИВОСТІ В СУСПІЛЬСТВІ

Окремі дослідники вважають, що Україна, на відміну від найбільш розвинених країн світу, в даний час знаходиться в процесі переходу від індустріального до постіндустріального суспільства.

Загальновизнано, що основу постіндустріальної трансформації суспільства становить якісна зміна ролі людського фактора як суб’єкта і рушійної сили соціально-економічного прогресу. У процесі становлення економіки, заснованої на знаннях формується новий тип працівника, оснащеного знанням, умінням, кваліфікацією. Тому як прикладна, так і фундаментальна наука перетворюється

на головне джерело та рушійну силу технічного і соціального прогресу. Разом з цим, кожен працівник намагається найвигідніше «вкласти свій людський капітал» для отримання найбільшого прибутку. І в цьому одну з першочергових ролей відіграє оподаткування отриманих доходів громадянами.

Трансформація індустріального розвитку суспільства відбувається, перш за все, через зміни в рівнях розвитку людини. Результати суспільного виробництва все більш залежать від ступеня розвитку і реалізації людських здібностей. «Інвестиції» в людину (працівника) в результаті призводять до зростання продуктивності праці і позитивно відображаються на величині виготовленого в країні національного продукту.

«Інвестиції» в людину можна поділити на дві групи: перша – це ті витрати, що йдуть на відшкодування здатності до праці; друга – це витрати, які здійснюються з метою отримання доходу в майбутньому, більшого за витрачені ресурси. Саме друга група «інвестицій» в деякому сенсі є аналогічною капіталу. Крім того, ставлення працівників до своєї роботи має великий вплив на те, наскільки добре вони працюють. Отже, їх особисті потреби та вимоги стають все більшою турботою для роботодавців, які потребують їх знань та кваліфікації.

У таких умовах все більша частка змінних витрат, що йде на оплату праці, переходить в розряд постійних витрат, одночасно втрачаючи характер витрат і набуваючи характеру інвестицій [1].

Приймаючи рішення про свою освіту, професійну підготовку, інші форми отримання знань і поліпшення здоров’я, індивіди поводяться раціонально. Вони оцінюють відповідні вигоди і витрати, подібно до звичайних підприємців, зіставляють очікувану граничну норму віддачі від таких вкладень з прибутковістю альтернативних інвестицій (відсотками за банківськими вкладами, дивідендами з цінних паперів і т.д.) [2].

Людський капітал – це не просто сукупність навичок, знань, здібностей, якими володіє людина, це таке раціональне використання цього запасу, яке закономірно сприяє зростанню заробітків (доходів) працівника і прибутку роботодавця (підприємця). У свою чергу, збільшення доходів працівника стимулює його збільшити, накопичити новий запас знань навичок і покращити здоров’я, щоб і надалі їх ефективно застосувати [3]. Людський капітал – багаторівневе поняття. Перш за все, це атрибут особистості, її надбання. Він накопичується через розвиток особистості і реалізується в її діяльності.

Отже, оскільки людина є найважливішим фактором економічного зростання, тому, виходячи із сучасних вимог до неї, держава повинна звернути пильну увагу на важливість інвестицій саме в людину.

Отримані висновки про економічну віддачу освіти і професійної підготовки сприяли зміні підходу держави до проблем стимулювання економічного зростання і продуктивності праці, тому що інвестиції в людський капітал є головним чинником, що сприяє економічному зростанню. Сама ж

підготовка фахівців, тобто виробництво того, що з точки зору роботодавців може розглядатися як людський капітал, відокремилася в самостійну галузь суспільного виробництва – сферу освіти.

Отже, інвестиції в людський капітал дозволяють підвищити його якість і забезпечити позитивну динаміку економічного розвитку. Тому, наприклад, розвиток освіти, охорона і зміцнення здоров'я повинні розглядатися державою як одні з найважливіших пріоритетів соціальної політики на сучасному етапі.

Разом з цим, поліпшення соціального забезпечення, вдосконалення системи охорони здоров'я та освіти, зменшення соціальної нерівності населення, підвищуючи якість людського капіталу, відкривають нові перспективи для постіндустріального економічного розвитку і є фактором економічного зростання.

В умовах постіндустріальної трансформації суспільства проведення сильної соціальної політики передбачає подальше створення сприятливих умов для отримання трудового доходу і реалізації основних прав у сфері праці тих членів суспільства, які можуть самостійно забезпечити задоволення своїх потреб.

Разом з цим, у рамках поняття «соціальна сфера» існує таке, всім відоме, поняття як «соціальна справедливість».

Реалізація принципу соціальної справедливості в суспільстві означає, що при цьому здійснюється справедливий розподіл діяльності, доходів, праці, соціальних благ, винагород, визнань, рівня та якості життя, інформації та культурних цінностей [4].

Крім того, у забезпеченні соціальної справедливості велику роль відіграє податкова політика, а саме політика оподаткування доходів населення, формування механізмів, що сприяють обґрунтованому вирівнюванню доходів зайнятого населення після сплати податку. Грамотна державна політика у сфері оподаткування доходів фізичних осіб може зіграти важливу роль у стабілізації обстановки зі сплатою податку [5].

Взагалі, фіскальна політика є важливим фактором державного регулювання ринкової економіки. Метою фіскальної політики повинно бути досягнення макроекономічної стабільності в економіці та в суспільстві. Проте для постсоціалістичних країн в цілому та для України зокрема проведення ефективної фіскальної політики було і залишається серйозною проблемою [6].

При визначенні соціальної справедливості найчастіше її співвідносять із соціальною рівністю, і в цьому контексті соціальна справедливість розуміється як міра рівності і нерівності в розподілі матеріальних і духовних благ у суспільстві, статусів і влади, а також у життєвому положенні різних суспільних груп [7].

Українське суспільство, що формувалося під впливом складних історичних подій, природних особливостей країни і якому були нав'язані принципи колективістських засад, у значній своїй більшості не сприймає філософію

індивідуалізму і ринкові принципи справедливості, і тому їх потрібно формувати, виховувати, впроваджувати [4].

Основним показником стабільності в соціальній сфері є незначна диференціація доходів населення між різними її групами. Зайве майнове розшарування руйнує єдину соціальну структуру суспільства, підриває суспільну солідарність, «витісняє» окремі категорії населення із суспільного виробництва і соціального життя, роблячи тим самим негативний вплив на економічний розвиток країни. Провідну роль у регулюванні майнового розшарування суспільства відіграє оподаткування доходів населення [8].

Отже, в умовах суспільної трансформації сучасної України особливо гостро постає питання формування повноцінної правової держави європейського типу.

Значна кількість негативних оцінок наслідків економічної діяльності, невпевненість людей у позитивних змінах свідчать про наявність загроз соціальній безпеці, які викликають соціальні деформації та диспропорції у функціонуванні й розвитку людини, суспільства, держави. Тому, саме інвестиції в людський капітал є такими необхідними на сучасному етапі розвитку держави та економіки.

Список використаних інформаційних джерел

1. Акофф Р. Планирование будущего корпорации / Р. Акофф – М.: Прогресс, 1985. – 327 с.
2. Беккер Г.С. Человеческое поведение. Экономический подход / Г.С. Беккер. – М.: ГУ ВШЭ, 2003. – 671 с.
3. Соколова Г.Н. Человеческий капитал как экономическая категория современности / Г.Н. Соколова // Наука и инновации. – № 6. – 2010. – С. 25-28.
4. Гриненко А.М. Соціальна справедливість як ключовий принцип у реалізації соціальної політики держави / А.М. Гриненко // – збірник наукових праць, випуск 99. том 112, 2009. ст. 104-107 – [електронний ресурс] – джерело доступу: npchduped_2009_112_99_19.pdf
5. Рябчук О.Г. Необхідність удосконалення адміністрування податку з доходів фізичних осіб / О.Г. Рябчук // Формування ринкових відносин в Україні: зб. наук. праць. – № 1 (92) – К. : НДЕІ, 2009. – С. 82–87.
6. Рябчук О.Г. Фіскальна значимість оподаткування доходів громадян / О.Г. Рябчук // Економіка України: макропроблеми розвитку [колективна монографія за ред. В.Ф Беседіна, А.С. Музиченка] – К. : НДЕІ, 2008. – С. 305–316.
7. Гриненко А.М. Соціальна політика : навч. посібн. /А.М. Гриненко. – К.: Видавництво КНЕУ, 2004. – С. 41.
8. Геєць В.М. Перехідна економіка: Підручник / В.М. Геєць, Є.Г. Панченко, Е.М. Лібанова та ін.: За ред. В.М. Гейця. – К.: Вища школа, 2003. – 591 с.

УДК 336.7

Сердюк О.С.
к.е.н. старший науковий співробітник відділу
проблем перспективного розвитку ПЕК
Інститут економіки промисловості НАН України
м. Київ, Україна

ФЕНОМЕН КРИПТОВАЛЮТ

Сучасний світ стоїть на порозі четвертої промислової революції, в рамках якої здійснюватиметься тотальна цифровізація трансакційних процесів, що у підсумку має трансформувати усталений механізм функціонування ринків [1]. Теоретики четвертої промислової революції сходяться на думці, що в умовах цифрової економіки важливу роль відіграватимуть криптовалюти, оскільки саме вони мають виконувати функцію основного платіжного засобу. За таких умов, держава втрачатиме важелі впливу на економічні процеси, що, з рештою, посилить глобалізаційні процеси, й можливо нівелює національні держави як явище.

У цілому, прогнози теоретиків четвертої промислової революції щодо розвитку цифрових платформ та їхнього впливу на механізми функціонування ринків, є об'єктивними. Однак, значення криптовалют для майбутніх трансакційних процесів, є суттєво перебільшеним. Більше того, з точки зору економічної теорії, вони є неефективним платіжним засобом, оскільки формування та підтримка платіжної системи супроводжується нераціональним використанням ресурсу.

Історія криптовалют почалась у 1990-ті роки, коли окремі інтернет-ресурси почали створювати власну цифрову валюту, що виконувала функцію платіжного засобу в рамках ресурсу. Зазвичай вартість такої валюти прив'язувалась до номінальної вартості національних валют, що безпосередньо обумовлювало попит на «електронні гроші». Відсутність трансакційних витрат, наряду зі зручністю у використанні, зробили цифрові валюти популярною формою оплати online сервісів. Однак, ключовим недоліком перших цифрових валют стала локальна сфера їх застосування. Тобто, вони використовувались лише в рамках окремих інтернет-ресурсів.

У 2008 році Сатосі Накамото (псевдонім чоловіка або групи людей) запропонував концепцію автономної та уніфікованої цифрової валюти, транзакції якої мають здійснюватися на базі технології Bitcoin [2]. Результатом реалізації такої концепції, стала поява у 2009 році криптовалюти Bitcoin, що використовувала однойменну платіжну систему як майданчик для здійснення транзакцій. На відміну від перших цифрових валют, Bitcoin не мав прив'язки до якогось певного контенту (продуктів, послуг тощо), що унеможливлювало його прив'язку до національних валют. Все це нівелювало практичну вартість

Bitcoin, і робило його виключно продуктом віри у майбутню трансформацію глобальної платіжної системи, де Bitcoin посяде місце національних валют.

За два роки, віра у технічний прогрес, психологічні та спекулятивні чинники, підняли ринкову вартість Bitcoin до 10 дол. США, що стало сигналом ринку для розробки нових криптовалют. Так, у період 2011 – 2017 років, на ринку з'явилося близько двох тисяч криптовалют, найвідомішими з яких стали Ethereum, Litecoin, Dash та Zcash. Однак, попри свою технологічну ефективність (особливо Ethereum), вони не змогли досягнути ринкової вартості Bitcoin.

Висока вартість Bitcoin по відношенню до інших криптовалют обумовлювалась його піонерським статусом на ринку. Тобто, будучі першою криптовалютою, Bitcoin першим вступив у гру на здобуття прихильності прибічників теорії цифрової економіки (або інвесторів, що шукали нові, нестандартні інвестиційні продукти), здобувши таким чином монопольне положення на ринку. З появою інших криптовалют, інвестори продовжили надавати перевагу Bitcoin, оскільки останній вже мав на той час певну ринкову цінність (що обумовлювалось його попереднім монопольним становищем). У своїх діях інвестори керувалися переконанням, що у майбутньому саме криптовалюта з найвищою ринковою цінністю має стати визнаним платіжним засобом. Зрештою їх сподівання певною мірою справдилися. У 2016 році Кабінет міністрів Японії визнав Bitcoin законним платіжним засобом. Крім того, у ряді країн було узаконено окремі платіжні операції реалізовані через систему Bitcoin (у Китаї дозволено здійснювати розрахункові операції між фізичними особами; у Швейцарії Bitcoin діє на правах іноземних валют). Такі заходи на ряду з активізацією світової біржової торгівлі та великим попитом на криптовалюти у Китаї (для китайців платіжна система Bitcoin стала зручним засобом виводу капіталу закордон), сприяли зростанню вартості Bitcoin, яка на кінець 2017 року сягнула 17 тис. дол. США. Все це створювало ілюзію настання епохи цифрової економіки, де Bitcoin посідає позицію повноцінної, транснаціональної платіжної системи. Однак, «криптооптимісти», заявляючи про самодостатність платіжної системи та подальше відмирання національних держав, не врахували суттєвого фактору, а саме, того, що до цього часу національні уряди у більшості випадків пасивно спостерігали за розвитком ринку криптовалют.

На початку 2018 року, окремі країни світу запровадили (або анонсували) ряд правил, що мали на меті встановлення контролю за ринком криптовалют. Так, Південна Корея зобов'язала трейдерів здійснювати ідентифікацію, що нівелювало ефект анонімності транзакцій. Китай анонсував заборону на здійснення інвестиційних та розрахункових операцій за допомогою криптовалют. Уряд Індії заявив, що не має наміру узаконювати криптовалюти як платіжний засіб. Крім того, в країні розробляються рекомендації щодо регулювання ринку криптовалют. Найбільші американські та англійські банки

(Citigroup, Bank of America, JPMorgan Chase, Lloyds Banking Group, Virgin Money) заборонили покупку криптовалют за допомогою власних кредитних карток [3]. В наслідок реалізації (або анонсування) зазначених заходів, курс Bitcoin обвалився на 63 %, і склав на початку лютого 8 300 дол. США.

Події початку 2018 року довели, що криптовалюти не зможуть виконувати пророковану їм функцію універсального та автономного платіжного засобу, який не піддається жодному контролю з боку державних фінансових установ. Слід визнати, що у будь який момент, скоординовані зусилля національних урядів зможуть нівелювати криптовалюти як явище. З боку останніх, такі виглядатимуть логічними, оскільки держава покликана забезпечувати суспільний добробут шляхом перерозподілення доходів громадян. Якщо припустити, що криптовалюта стане єдиним, автономним, неоподатковуваним платіжним засобом, держави суспільного добробуту не зможе існувати апріорі. Світ повернеться до часів, коли горстка привілейованих громадян диктуватиме свої умови суспільству (адже на сьогоднішній день 97% криптовалют належать 4 % власників).

Іншим фактором, що дискредитує значення криптовалют, як альтернативи реальним грошам, є динамічне коливання курсу цифрової валюти. Нестабільний платіжний засіб не може дати чіткого сигналу ринку щодо вартості товарів та послуг (у тому числі і фінансових), через що, бізнес не матиме цінового орієнтиру в господарстві. За такої ситуації буде паралізовано механізм ринкового ціноутворення, оскільки ринок не зможе своєчасно зреагувати на динамічне коливання вартості платіжного засобу, що викривлятиме об’єктивність цінового показнику. Фактично, за таких умов відбуватиметься перерозподіл економічних благ від виробників у бік спекулянтів та «майнерів».

Отже, виходячи зі специфіки функціонування сучасного ринку криптовалют та оцінки їхнього потенціалу як платіжного засобу, можна зробити висновок, що: по-перше, криптовалюта зможе виконувати функцію універсального, автономного платіжного засобу, лише за мовчазної згоди органів державної влади; по-друге, з економічної точки зору заміна реальних грошей криптовалютами є недоцільною. Оцінюючи перспективи розвитку четвертої промислової революції, слід зауважити, що у контексті цифрової економіки криптовалюти можуть використовуватись лише як альтернативний платіжний засіб, що використовується на ряду з реальними грошима та суворо контролюється державними фінансовими органами.

Список використаних інформаційних джерел

1. Шваб К. Четвертая промышленная революция / К. Шваб; пер. с англ. – М.: Издательство «Эксмо», 2018. – 228с.

2. Тапскотт Д. Технология блокчейн / Д. Тапскотт, А. Тапскотт; пер. с англ. – М.: Издательство «Эксмо», 2016. – 448с.

3. Электронный портал «РИА Новости» [Электронный ресурс]: Режим доступа – https://ria.ru/economy/20180206/1514072985.html

УДК 657.1:330.34:006

Сокіл О.Г.
к.е.н., доцент
доцент кафедри обліку і оподаткування
Таврійський державний агротехнологічний університет
м. Мелітополь, Україна

КОНЦЕПЦІЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО (ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ РЕГУЛЮВАННЯ) ЗВІТНОСТІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ (СТАНДАРТ)

Світова торгівля й управління глобальними зовнішніми факторами впливу (наприклад, клімат, біорізноманітність, безпечність харчових продуктів, фінансова стабільність), що ускладнюються внаслідок поширення тренду сталого розвитку, вимагають усебічного перманентного контролю з метою скорочення фрагментації, запобігання конфліктів, зниження рівня невизначеності та створення умов для ефективного сталого розвитку. Точні дані й обґрунтовані керівні принципи є підґрунтям комплексного підходу до оцінки й реалізації, що враховуватиме складність і взаємозв'язок всіх аспектів сталого розвитку. Незважаючи на широке поширення концепції сталого розвитку з деталізацією визначень і компонентів на основі різних фундаментальних досліджень та цінностей, питання необхідності та стандартизації його вимірювання залишається відкритим та потребує роз’яснення для різних галузей чи підприємств.

Стандарт обліку та звітності сталого розвитку повинен бути внутрішньогалузевим довідковим документом, еталоном, який визначає елементи сталого розвитку й межі для оцінки компромісів і синергізму між усіма аспектами стійкості. Загальна структура стандарту може складатися з кількох рівнів (рис. 1).

Межі стандарту повинні починатися з оцінки рівня всеосяжних аспектів сталого розвитку: встановлення загальних принципів, методів та цілей для специфіки кожного виду сільськогосподарського виробництва. Структура стандарту (рис. 1) може бути деталізована наступним чином:

1. Загальні принципи та цілі застосування стандарту. Дана частина стандарту складається з вступної частини з характеристикою особливостей галузі та виду господарської діяльності сільського господарства. Остаточно визначаються мета, цілі та результат формування й представлення інформації екологічної, соціальної та економічної діяльності сільськогосподарського підприємства.

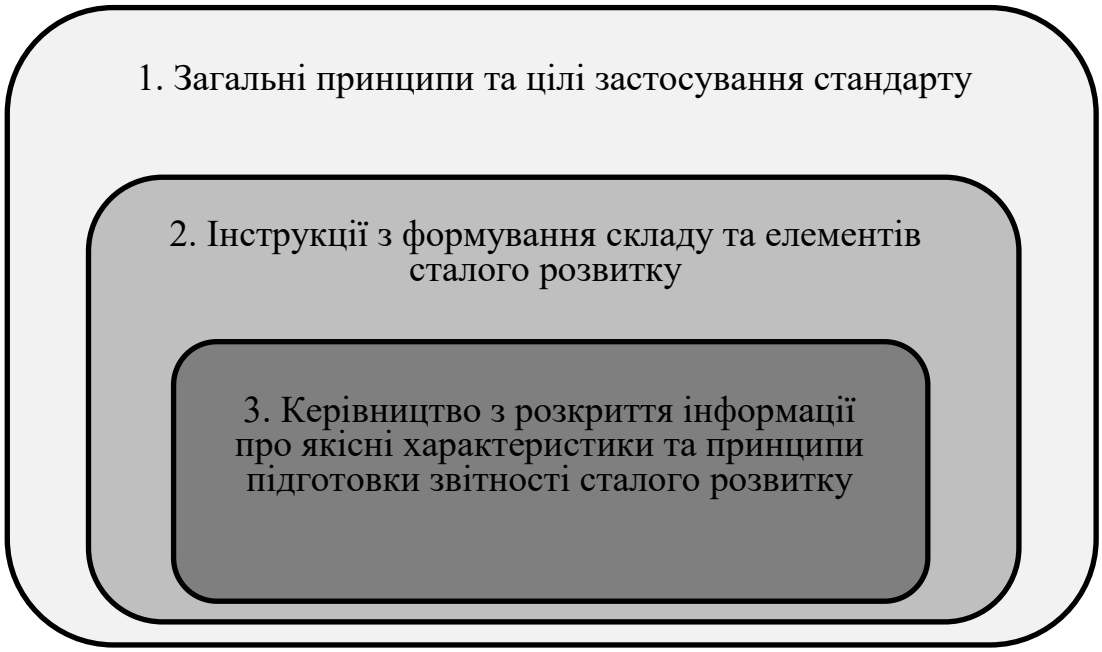


Рис. 1. Загальна структура стандарту з обліку та звітності сталого розвитку сільськогосподарських підприємств

2. Загальні принципи та цілі застосування стандарту. Дана частина стандарту складається з вступної частини з характеристикою особливостей галузі та виду господарської діяльності сільського господарства. Остаточно визначаються мета, цілі та результат формування й представлення інформації екологічної, соціальної та економічної діяльності сільськогосподарського підприємства.

3. Інструкції з формування складових сталого розвитку передбачають загальні принципи та рамки формування характерних індикаторів в таких напрямах як, використання природних та трудових ресурсів, визначення та розкриття інформації про стан сталого розвитку сільськогосподарського підприємства, стандартизація обліку сталого розвитку, тощо.

4. Керівництво з розкриття інформації про якісні характеристики та принципи підготовки звітності сталого розвитку складається з меж розкриття та формату звітності, одиниць виміру, варіантів оцінки, часових обмежень, і, зрештою, прогнозів на майбутні періоди.

Метою стандартизації в Україні є убезпечення життя та здоров’я людини, тварин, рослин, а також майна та охорони довкілля, створення умов для раціонального використання усіх видів національних ресурсів та відповідності об’єктів стандартизації своєму призначенню, сприяння усуненню технічних бар’єрів у торгівлі. Державна політика у сфері стандартизації базується на таких принципах:

– забезпечення участі фізичних та юридичних осіб у розробленні стандартів та вільного вибору ними видів стандартів при виробництві чи постачанні продукції, якщо інше не передбачено законодавством;

– відкритості та прозорості процедур розроблення й прийняття стандартів з урахуванням інтересів усіх зацікавлених сторін, підвищення конкурентоспроможності продукції вітчизняних виробників;

– доступності стандартів та інформації щодо них для користувачів;

– відповідності стандартів законодавству;

– адаптації до сучасних досягнень науки й техніки з урахуванням стану національної економіки;

– пріоритетності прямого впровадження в Україні міжнародних та регіональних стандартів;

– дотримання міжнародних та європейських правил і процедур стандартизації;

– участі у міжнародній (регіональній) стандартизації [1, с. 605].

Причинами уповільнення впровадження стандарту, що регулює облік сталого розвитку й розкриття в звітності результатів еко-соціального та економічного характеру сільського господарства є незатребуваність даного стандарту сільгоспвиробниками, відсутність аналога в міжнародній практиці, відставання процесу реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку від загальносвітових тенденцій розвитку, віддалення від загального процесу економічних змін в країні. У зв’язку з цим виникає потреба у розробленні керівних принципів оцінки сталого розвитку для сільського господарства для аналізу впливу сільськогосподарських операцій на навколишнє середовище й суспільство. Керівними стратегіями розроблення новітньої системи стандартів сталого розвитку сільського господарства є те, що системи сільського господарства в Україні, і у всьому світі, характеризуються всіма чотирма аспектами сталого розвитку: транспарентним управлінням, цілісністю навколишнього середовища, економічною стійкістю й соціальним благополуччям.

Звичайним стандартом є документ, що регламентує правила, рекомендації або характеристики для об’єктів та предметів обліку або пов'язаних з ними процесів і способів виробництва для широкого загалу і багаторазового використання. Неухильне дотримання абсолютно всіх вимог є не тільки необов'язковим, а й неможливим. Звісно, червоною ниткою у стандарті сталого розвитку проходить якісна оцінка, що заснована на участі стейкхолдерів, яка використовується для виявлення основних проблем, пов'язаних зі сталим розвитком, процес формування доданої вартості продукту, процес виробництва, переробки та розповсюдження продукції та послуг сільського господарства вимагає розроблення та впровадження Стандарту сталого розвитку сільського господарства, який враховує соціальні, екологічні та економічні наслідки діяльності або їх поєднання.

За останнє десятиліття відбулося стрімке поширення, розроблення та використання стандартів сталого розвитку на добровільних засадах для вирішення ключових проблем сталості в конкретних видах господарської діяльності та галузей народного господарства.

Формування концептуальної основи стандартизації обліку й звітності сталого розвитку, кінцевою метою якого є звітність, надасть можливість встановити основні концепції, принципи, визначення та цілі. Результатом процесу стандартизації обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сільськогосподарських підприємств повинні стати фундаментальні методичні і методологічні принципи, які базуються на науковому обґрунтуванні, виробничій спрямованості та повній інформативності.

Список використаних інформаційних джерел

1. Романова Т.В. Стандартизація української продукції при виведенні на європейський ринок / Т.В. Романова, О.А. Волошина, О.О. Гавриленко // Глобальні та національні проблеми економіки : електронне наук. фах. вид. – 2015. – № 8. с. 603-608. – Режим доступу: http://global-national.in.ua/issue-8-2015.

УДК 339.9:331.2

Спасенко Ю.О.
старший науковий співробітник
Науково-дослідний інститут праці і зайнятості населення Міністерства соціальної політики України та Національної академії наук України
м. Київ, Україна

УПОВІЛЬНЕННЯ ГЛОБАЛЬНОГО ЕКОНОМІЧНОГО ЗРОСТАННЯ ТА ЙОГО ВПЛИВ НА РІВЕНЬ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

На сьогоднішній день світова економіка характеризується тривалим періодом повільного економічного зростання. Після кризи 2008–2009 рр. 2016 рік відзначився найнижчим показником зростання обсягів світової економіки: 2,2% [1].

До основних причин рецесії аналітики відносять уповільнене зростання продуктивності праці, низький рівень глобальних інвестицій, скорочення зростання світової торгівлі, високі рівні заборгованості тощо. Низькі ціни на сировинні ресурси посилили дію цих чинників у країнах-експортерах сировинних товарів, а конфлікти та геополітична напруженість негативно впливають на економічні перспективи у багатьох регіонах світу. Показником економічної стабілізації є прогнозне значення зростання світового валового продукту: на 2017 р. – 2,7%, на 2018 р. – 2,9%, на 2020 р. – 3,5%. У країнах з

перехідною економікою економічне зростання у 2017 р. Очікувалось на рівні 1,4% після двох послідовних років падіння.

У більшості країн зростання продуктивності праці істотно уповільнилося. Інвестиції у нові засоби виробництва впливають на рівень інновацій, навички робочої сили та якість інфраструктури, що в свою чергу, призводить до технологічних змін та підвищення ефективності, які є основою зростання продуктивності праці у середньостроковій перспективі. При цьому інвестиції у наукові дослідження і розробки, освіту та інфраструктуру сприятимуть стійкому розвитку і досягненню прогресу у соціальній та екологічній сферах.

Згідно Цілей стійкого розвитку показник росту ВВП має сягати мінімум 7% на рік, однак у найменш розвинутих країнах він є істотно нижчим, але за прогнозами, повинен показати незначне зростання: з 4,5% у 2016 р. До 5,2% – у 2017 р. Та 5,5% – у 2018 р. Таке слабке зростання ВВП є критичним для державного фінансування охорони здоров'я, освіти та інших бюджетних галузей економіки.

Одним з чинників уповільнення темпів глобального економічного зростання є скорочення темпів росту світової торгівлі, який у 2016 р. Збільшився лише на 1,2%, що є третім найнижчим показником за останні 30 років.

Наслідком такого уповільнення є нерівність в оплаті праці, яка зросла по всьому світу. За даними МОП, у більшості країн заробітна плата росте незначними темпами вздовж усієї шкали її розподілу, а для 10% найбільш оплачуваних працівників її частка різко збільшується [2].

Так, у Європі 10% найбільш оплачуваних працівників отримують 25,5% загальної суми заробітної плати, що майже дорівнює сумі заробітної плати 50% найменш оплачуваних працівників (29,1%). У країнах, що розвиваються, частка заробітної плати 10% найбільш оплачуваних працівників є ще вищою: у Бразилії – 35%, Індії – 42,7%, ПАР – 49,2%.

У Європі 1% працівників з найвищим рівнем заробітної плати отримує близько 90 євро за годину, що у вісім разів більше, ніж у отримувачів медіанного рівня зарплати та у 22 рази більше середньої зарплати 10% найменш оплачуваних працівників.

Загалом, зростання заробітної плати в усьому світі уповільнилось з 2012 року, зменшившись з 2,5% до 1,7% у 2015 р. Якщо виключити Китай, де її зростання було найбільшим, то ріст глобальної заробітної плати знизився з 1,6% до 0,9%.

Середнє зростання реальної заробітної плати у 2015 р. Склало 1,7%, однак без урахування Китаю цей показник скоротиться до 0,7%. У багатьох країнах за середніми показниками приховується нерівномірний розподіл, за якого реальна заробітна плата більшості працівників підвищується вкрай незначно [3].

Починаючи з 1990-х років відставання росту реальної заробітної плати від росту продуктивності у багатьох розвинутих країнах і країнах з ринком, що

формується, призводить до зниження частки трудових доходів. Дослідження МОП виявили наявність взаємозв'язку між зниженням частки трудових доходів, зростанням нерівності доходів та зниженням темпів зростання.

У розвинутих країнах середній рівень реальної заробітної плати не змінився з 1980-х років, що викликає занепокоєння стосовно впливу автоматизації на кількість робочих місць як у сфері обслуговування, так і у виробничій сфері, а також протест проти подальшої глобалізації. Реальні процентні ставки по внесках у низці держав з розвинутою економікою традиційно є низькими і навіть від'ємними, у той час як сукупний обсяг заборгованості залишається високим [4].

Головна проблема світу – у розриві між багатими та бідними країнами. Потоків глобальної допомоги недостатньо для підтримки бідних країн, щоб задовольнити базові потреби усіх мешканців. Більший дохід може легко та позитивно вплинути на понад половину показників Індексу соціального розвитку, але цього недостатньо. Найскладніші завдання потребують інновацій та інших креативних інтервенцій, щоб зробити соціальний прогрес більш досяжним навіть у країнах з обмеженою ресурсною базою.

Під впливом світової глобалізації зростає розрив в оплаті праці працівників з кваліфікацією і без. У той час як зарплата у освічених працівників зростає, некваліфіковані кадри змушені задовольнятися дуже скромною оплатою, якщо для них взагалі залишиться робота. Породжуване цим процесом безробіття погано позначається на репутації світової глобалізації. Однак при іншому погляді вона виступає стимулом до розвитку, навчання та підвищення кваліфікації співробітників [5].

Інтеграція країн, що розвиваються, у глобальні виробничо-збутові ланцюжки розширює можливості оплачуваної праці та прискорює зсуви у структурі робочої сили, приміром, на користь жінок. Проте подібна інтеграція мало що говорить про якість праці і про те, чи розширюють працівники свій людський потенціал. Викликає занепокоєння ступінь захисту трудових прав і рівень можливостей для підвищення кваліфікації [6].

Довільний характер глобальних виробничо-збутових ланцюжків посилює незахищеність робочих місць і чинить усе більший тиск на уряди і субпідрядників з метою мінімізації витрат. Це, у свою чергу, тисне на оплату і умови праці, особливо – відносно низькокваліфікованого персоналу. Для країн, що розвиваються, існує ризик назавжди залишитися в сегменті низької доданої вартості глобального виробничо-збутового ланцюжка, що обмежує можливості для трудової діяльності, підвищення кваліфікації і освоєння технологій.

Порівняно з країнами світу економічна система в Україні є дуже нестабільною. Наявність таких вад економічних відносин як монополізація ринків, низька технологічність, низькі соціальні стандарти та поглиблення нерівномірності доходів тощо дозволяє констатувати системність кризи існуючої економічної моделі розвитку країни, яка потребує реструктуризації

національної економіки та переведення її на інвестиційно-інноваційний шлях розвитку, зокрема щодо реформування системи оплати праці.

Так, в Україні розпочалася реформа оплати праці, першими кроками якої стало збільшення мінімальної заробітної плати на 100% з 2017 р. Та запровадження заходів з дотримання інфляції на помірному рівні. Це призвело до різкого реального зростання заробітної плати на 20 відсотків у січні-травні 2017 року, проте підтримання таких темпів росту потребує здійснення подальших кроків у цьому напрямку.

Список використаних інформаційних джерел

1. Мировое экономическое положение и перспективы в 2017 году [Электронный ресурс]. – Организация Объединенных Наций Нью-Йорк, 2017. – Режим доступа : https://www.un.org/development/desa/dpad/wp-content/uploads/sites/45/2017wesp_es_ru.pdf.

2. Guy Ryder, Director-General, International Labour Organization (ILO). There's still time to make globalization work for all. Let's start by fixing wage inequality [Electronic resource]. – World Economic Forum. – Friday 20 January 2017. – Access mode : https://www.weforum.org/agenda/2017/01/there-s-still-time-to-make-globalization-work-for-all-let-s-start-by-fixing-wage-inequality.

3. Весеннее совещание Всемирного банка и МВФ „Слабые перспективы в области занятости определяют неясное будущее мировой экономики" [Электронный ресурс]. – Вашингтон, 21 Апрель 2017 г. – Режим доступа : – http://www.ilo.org/moscow/news/WCMS_551754/lang--ru/index.htm.

4. Процветающий бизнес – процветающий мир. Итоговый отчет [Электронный ресурс]. – Доклад комиссии по экономике и устойчивому развитию. – январь 2017. – Режим доступа: http://report. businesscommission.org/uploads/Russian.pdf.

5. Мировая глобализация [Электронный ресурс]. – 11.11.2016. – Режим доступа : http://www.iccwbo.ru/blog/2016/mirovaya-globalizatsiya-i-vzaimodeystvie-sovremenn/.

6. Резюме Доклад о человеческом развитии 2015. Труд во имя человеческого развития [Электронный ресурс]. – Режим доступа : – http://hdr.undp.org/sites/default/files/hdr15_standalone_overview_ru.pdf.

УДК 340.69:351.713

Трубіна М.В.
к.ю.н., провідний науковий співробітник
Єфіменко Л.Л.
к.ю.н., старший науковий співробітник
Науково-дослідного інституту фіскальної політики
Університету ДФС України
м. Ірпінь, Україна

ПРАВОВИЙ СТАТУС ЕКСПЕРТА У ПРОВАДЖЕННІ У СПРАВАХ ПРО ПОРУШЕННЯ МИТНОГО КОНТРОЛЮ

Перетворення митної політики у дієвий механізм захисту економічних інтересів держави неминуче вимагає створення таких саме ефективних інструментів належного рівня контролю. Важливим засобом забезпечення митної політики держави залишається здійснення митними органами комплексу заходів, спрямованих на своєчасне виявлення порушень митного законодавства України та виконання міжнародних зобов'язань у цій сфері.

За таких обставин відкриття провадження у справах про порушення митних правил слід розглядати саме в контексті позитивного результату митного контролю уповноваженими посадовими особами митних органів [1].

Аналізуючи практику сьогодення потрібно відзначити, що з'ясування правового статусу експерта залишається питанням, яке є врегульовано у законодавстві на досить низькому рівні, що створює умови для зловживання експертами своїми правами як під час проведення експертиз, так і в ході виготовлення висновків за їхніми результатами. Особливу увагу потрібно звернути на те, що участь експерта у розгляді конкретної справи про порушення митних правил зумовлена об'єктивними передумовами і ґрунтується на точному дотриманні принципів провадження.

У зв'язку з цим цілком логічним є врегулювання відповідного питання Митним кодексом України № 4495-VI від 13.03.2012 (далі-МК України), де зазначається, що у разі, коли виникає потреба у спеціальних знаннях, органи ДФС України у провадженні якої знаходиться справа про порушення митних правил, призначає експертизу.

Так, ст. 384 Кримінального кодексу України від № 2341-III від 05.04.2001, передбачає відповідальність експерта за свідомо неправдивий висновок тільки під час провадження досудового розслідування. Однак, до адміністративної відповідальності експерта можливо притягнути тільки у разі його злісного ухилення від явки в суд, що передбачено п. 2 ст. 185-3 Кодексу України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073-X. Знову ж таки відсутньою є адміністративна відповідальність за недбале чи умисно неналежне проведення експертизи та виготовлення висновку. З огляду на це вважаємо, що

таке правове регулювання кваліфікаційних обов'язків експерта не може сприяти ефективній його участі в провадженні у справах про порушення митних правил та надання в результаті цього якісного висновку.

Як зазначає С. А. Дуженко крім цього, законодавець виявляє певну недалекоглядність у питанні визначення відповідальності експерта. Така позиція зумовлена тим, що розгляд справ про порушення митних правил, крім суду (судді), також здійснюють ще й органи доходів і зборів, що визначено ч. 1 ст. 522 МК України. Однак експерт взагалі не несе відповідальності у разі його злісного ухилення від явки до посадової особи, яка вирішує справу по суті [2].

На думку Д.В.Приймаченка, визначаючи процесуальний статус експерта, потрібно було б законодавчо закріпити його обов'язок з'явитися за викликом органу (посадової особи), у провадженні якої перебуває справа, а також надати йому право ставити особі, котра притягається до відповідальності, свідкам запитання, що стосуються предмета експертизи, і бути присутнім під розгляду справи [3].

На нашу думку, тільки за наявності чіткого припису встановлення адміністративної відповідальності експерта можливо забезпечити в повному обсязі ефективну його участь у справі. Тому доцільно встановити адміністративну відповідальність до експертів, що надали завідомо неправдивий висновок, так як саме це може вплинути на подальший процес у справі про порушення митних правил та ефективному і своєчасному проведенню посадовою особою органів ДФС України провадження у справах про порушення митних правил і їх розгляду.

Зокрема, ст. 273 Кодексу України про адміністративні правопорушення передбачає, що експерт повинен дати об'єктивний висновок на запитання, що перед ним поставлені. У зв'язку з таким положенням у нормативний базі спостерігається відомчий підхід до структури і змісту відповідального документа, який має вплив на формування висновків про предмет доказування. У даному випадку вважаємо, що логічним є доповнення Глави 69 МК України «Порядок провадження у справах про порушення митних правил», а саме ст. 502 новим підпунктом 3.1. «адміністративна відповідальність експерта за надання завідомо неправдивого висновку» що у в свою чергу надасть можливість більш чітко врегулювати питання правового статусу експерта і тим самим встановити відповідну санкцію за надання завідомо неправдивого висновку.

Список використаних інформаційних джерел

1. Дуженко С. А. Провадження у справах про порушення митних правил: автореф. дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07 / Нац. юрид. універ. Ім. Ярослава Мудрого. Харків, 2016, 23 с.

2. Дуженко С.А. Правовий статус експерта у провадженні у справах про порушення митних правил. *Вісник Академії митної служби України*. 2014. № 2. С. 161–166.

3. Приймаченко Д. В. Докази у провадженні у справах про порушення митних правил: автореф. дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07 / Академія державної податкової служби України. Ірпінь, 2002, 14 с.

УДК 658.336

Чумак Л.Ф.
к.е.н., доцент
доцент кафедри економіки та організації
діяльності суб'єктів господарювання
Українська інженерно-педагогічна академія
м. Харків, Україна

ПРОБЛЕМИ РЕІНЖИНІРИНГУ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

Найбільш актуальним питанням для промислових підприємств сьогодні є питання реорганізації на інноваційних засадах, оскільки зменшується кількість інноваційно активних підприємств, гальмується розвиток високотехнологічних галузей промисловості. Це призводить до зниження рівня конкурентоспроможності національної економіки [1]. Проблема реорганізації дуже складна, особливо враховуючи жорсткі умови ринкової конкуренції та вплив інших зовнішніх і внутрішніх факторів. Вирішення її пов'язано з низкою процесів: розробкою інноваційної стратегії реінжинірингу, створенням ефективної системи управління реінжинірингом, формування системи після реінжинірингового управління з метою отримання стійкого економічного розвитку підприємства. Крім того, функціонування сучасних виробничих підприємств в умовах домінування складних технічних систем вимагає використання нелінійного синергетичного підходу, який дозволяє когерентно поєднати перепроектування технологічних процесів, інноваційно-технічну модернізацію активної частини основних фондів, реконструкцію пасивної частини основних фондів, реорганізацію бізнес-процесів і перевести систему на нову якісну технологічну платформу.

Більшість вчених під реінжинірингом розуміють фундаментальне переосмислення і радикальне перепроектування ділових процесів для досягнення різких, стрибкоподібних поліпшень сучасних показників діяльності компаній, таких як вартість, якість, сервіс і темпи.

Підприємство, прагнуче вижити або поліпшити своє положення на ринку, повинне постійно удосконалювати технології виробництва, способи організації

ділових процесів та процесів управління. Якщо на підприємстві виникає потреба суттєвої реорганізації діяльності, то використовується реінжиніринг – всі перетворення починаються якби з «чистого листа». Саме цим реінжиніринг відрізняється від вдосконалення або реструктуризації. На відміну, наприклад, від автоматизації сутність реінжинірингу полягає в новаторстві, в залученні новітніх технологічних можливостей для досягнення абсолютно нових цілей. Це один з найскладніших елементів реінжинірингу – вміння знайти нові, незнайомі можливості технології.

Виділяють три типи підприємств, для яких реінжиніринг є потрібним і доцільним:

- підприємства, що знаходяться на межі краху у зв'язку з тим, що ціни на товари помітно вище і (чи) їх якість (сервіс) помітно нижче, ніж у конкурентів. Якщо ці підприємства не зроблять рішучих кроків, вони неминуче розоряться.
- підприємства, що не мають у нинішній момент ускладнень, але передбачають неминучість виникнення важковирішуваних проблем, пов'язаних, наприклад, з появою нових конкурентів, зміною вимог клієнтів, зміною економічного оточення і ін.
- підприємства, що не мають проблем зараз, не прогнозують їх в близькому майбутньому. Це підприємства-лідери, що проводять агресивну маркетингову політику, не задовольняються хорошим поточним станом і бажають за допомогою реінжинірингу добитися кращого.

Однією з характерних ознак є спрямованість реінжинірингу на процеси, а не на функції. Серед усіх концепцій менеджменту, які походять від процесів, реінжиніринг є найбільш ефективним. Сучасний стан інформаційних технологій зумовило його революційність. Реінжиніринг - це новаторський метод реорганізації бізнесу. Головною метою реінжинірингу є різке прискорення реакції підприємства на зміни вимог споживачів (або на прогноз таких змін) при багаторазовому зниженні витрат всіх видів.

Процес реінжинірингу починається з розробки «образу» підприємства – які стратегічні цілі слід досягти та як слід розвиватися підприємству за для цього. Для сучасних промислових підприємств України, що існують у складному внутрішньому середовищі та знаходяться під впливом вимог зовнішнього середовища, цей етап реінжинірингу не є простим – треба, з одного боку, враховувати реалії стану основних засобів, трудового фактору, фінансових ресурсів, а, з іншого боку, жорсткі конкурентні умови щодо якості та ціни продукції.

Наступним кроком реінжинірингу є аналіз сучасної діяльності підприємства. Для аналізу використовуються методи SWOT- аналізу, традиційні методи діагностики економічного становища підприємства, статистичні методи та ін., які може дозволити підприємство в існуючих умовах.

У вітчизняній промисловості необхідність переходу до гнучкого виробництва, орієнтованого на клієнта, так само, як і в більш розвинутих

країнах світу, обумовлена суттєвими змінами в технологіях, ринках збуту і потребах клієнтів. Прагнучи вижити в конкурентному середовищі, українські підприємства змушені прикладати все більше зусиль для управління змінами, і у стремлінні відповідати вимогам ринку, їм доводиться міняти базові принципи власної організації: здійснювати перехід від орієнтації на функціональні складові до орієнтації на процеси.

Проведення реінжинірингу на вітчизняних підприємствах має специфічні особливості, які пов'язані з тривалим використанням командно-адміністративної системи управління, неоптимальною системою контролю, негнучкість виробничих та управлінських процесів, дублювання функцій різними підрозділами та ін. [2].

Промисловим підприємствам потрібні значні капітальні вкладення для подолання технологічного відставання і створення гнучкого сучасного виробництва – в автоматизацію технічної, технологічної, організаційної підсистем підприємств, в інформаційні системи, в перепідготовку персоналу.

Список використаних інформаційних джерел

1. Концепція розвитку національної інноваційної системи : схвалено розпорядженням КМ України від 17 червня 2009 р. № 680-р. // Урядовий кур'єр. – 2009. – 27 червня. – С. 12–13.

2. Усова Г.В., Коваленко К.В. Особливості застосування реінжинірингу бізнес-процесів на промислових підприємствах.: Режим доступу: http://www.pu.if.ua/depart/Finances/resource/file/Збірник/2013-2/УсоваКовал.pdf

УДК:336:657

Шевчук О.І.
к.е.н., доцент кафедри фінансів
Шевчук Я.В.
д.е.н., старший науковий співробітник, доцент
Ужгородський торговельно-економічний інститут
Київського торговельно-економічного університету
м. Ужгород, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ СУЧАСНИХ ЕЛЕКТРОННИХ ПЛАТІЖНИХ СИСТЕМ

Швидкий розвиток інтернет-торгівлі в світі та постійне зростання кількості електронних платежів дає потужний поштовх для створення та обслуговування сучасних електронних платіжних систем. Електронні покупки, замовлення різного виду послуг, гральний бізнес, пасивні заробітки, майнінг криптовалют

та інші види інтернет-бізнесу стали буденними в наш час і потребують швидких електронних розрахунків між інтернет-компаніями та споживачами.

Електронні платіжні системи виступають у якості віртуальних посередників між банками та користувачами платіжних систем - покупцями (замовниками та споживачами послуг), інтернет-компаніями (інтернет магазинами, рекламними агентствами, поштовими сервісами, електронними валютними обмінниками та іншими надавачами інтернет послуг) (рис. 1.).

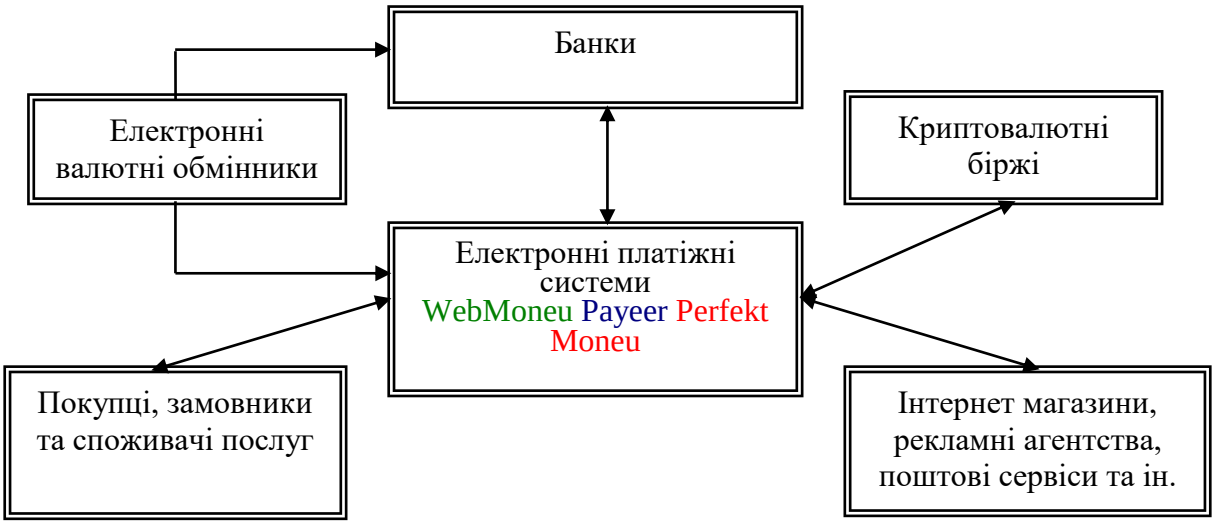


Рис. 1. Функціонування електронних платіжних систем

Електронні платіжні системи здійснюють грошові розрахунки в мережі Інтернет файлами цифрового формату захищеними методами криптографії. Для цих платіжних систем не потрібні кредитні картки та зайва інформація про власника електронного гаманця, що в свою чергу суттєво здешевлює їх функціонування і дозволяє здійснювати мінімальні платежі з незначними втратами. Велику популярність у світі отримали такі електронні платіжні системи як, WebMoneu, Payeer, Perfekt Moneu, Payza, Payoneer, PayPal, в Україні Приват 24 та ін.

Більшість сучасних електронних платіжних систем отримують свої прибутки від комісій з трансакцій. З їхньою допомогою можна здійснювати онлайн покупки в мережі Інтернет, виводити зароблені пасивні доходи на електронний гаманець, обмінювати цифрову валюту через електронні обмінні сервіси, прив’язувати банківські картки, оплачувати різні послуги, здійснювати інші види інтернет комерції. На рис. 2 показано скріншот електронного гаманця однієї з найпопулярнішої системи Payeer.

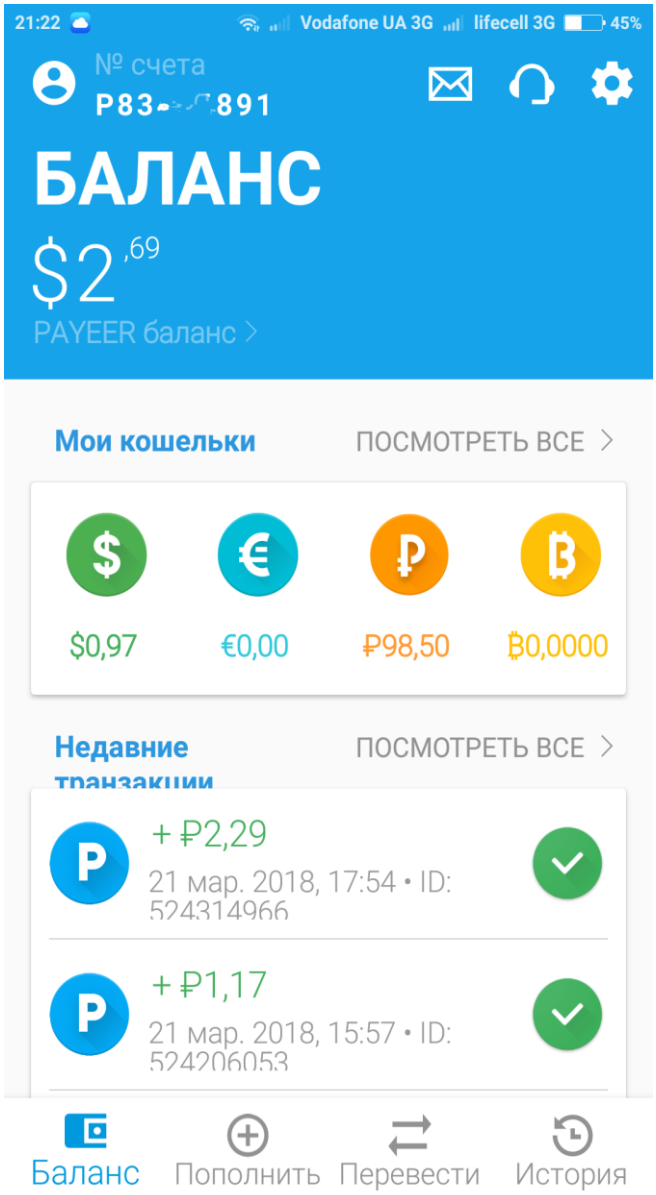


Рис. 2 Скріншот інтерфейсу електронного гаманця платіжної системи Payeer

Електронні платіжні системи також здійснюють операції із новітніми видами криптовалютних електронних грошей таких як Bitcoin, Ethereum, Bitcoin Cash, Ripple, EOS, Litecoin, Monero та ін. Розвитку електронних платіжних систем сприяє велика популярність через можливість здійснювати мікроплатежі, висока стабільність роботи, простота та зручність реєстрації, відсутність прихованих оплат, мінімальні нарахування комісій, зручні і логічні інтерфейси електронних гаманців. Програмісти з обслуговування електронних платіжних систем створюють сучасні додатки електронні гаманці для мобільних пристроїв смартфонів комунікаторів, які працюють на операційних системах Windows Phone, iOS, Android, MeeGo, та ін. Це дозволяє споживачам безпечно та швидко розраховуватись безконтактним методом оплат через

термінали PayPass з технологією NFC, де кожна транзакція має унікальний динамічний код котрий не повторюється і блокує термінал після першої спроби.

Підсумовуючи зазначимо, що електронні платіжні системи є важливим напрямком сучасного електронного бізнесу та Інтернет послуг. Вони суттєво пришвидують розрахунки між їхніми користувачами зменшуючи витрати на обслуговування, забезпечуючи високу безпеку, надійність, зручність та конфіденційність платежів в мережі Інтернет.

Список використаних інформаційних джерел

1. Лалакулич М.Ю., Шевчук О.І., Шевчук Я.В. Впровадження та перспективи використання крипто валют в українській економіці. Міжнародний науковий журнал Інтернаука. Збірник наукових праць. № 2 (42) Том 2. Київ. 2018. С. 26 – 30., 82 с.

2. Мишко Є. Операційні системи мобільних пристроїв. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://wiki.kspu.kr.ua/index.php

3. Що таку технологія «PayPass» – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://privatbank.ua/ru/platezhnie-karty/platezhnie-karty-paypass

4. PAYEER® Офіційна сторінка. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://payeer.com/

Наукове видання

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ, АУДИТУ, АНАЛІЗУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ У СВІТОВІЙ ЕКОНОМІЦІ

Тези доповідей

III Міжнародної науково-практичної конференції

(18-19 квітня 2018 р.)

Гарнітура Times New Roman.
Формат 60х84/16. Зам. №35
Ум.друк.арк. 27,20. Обл.вид.арк. 24,74.
Наклад 200 прим.

Видавництво УжНУ «Говерла».
88000, м.Ужгород, вул. Капітульна, 18.
E-mail: goverla-print@uzhnu.edu.ua
Свідоцтво про внесення до державного реєстру видавців, виготівників і розповсюджувачів видавничої продукції
Серія 3т № 32 від 31 травня 2006 року

У 31

Удосконалення обліку, контролю, аудиту, аналізу та оподаткування в сучасних умовах інтеграційних процесів у світовій економіці: тези доповідей III Міжнародної науково-практичної конференції (м. Ужгород, 18-19 квітня 2018 р.). Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2018. 468 с.
ISBN 978-617-7333-60-8

Збірник містить тези доповідей учасників III Міжнародної науково-практичної конференції «Удосконалення обліку, контролю, аудиту, аналізу та оподаткування в сучасних умовах інтеграційних процесів у світовій економіці» з актуальних проблем і основних напрямів розвитку бухгалтерського обліку, контролю, аналізу, аудиту, оподаткування та регіональні й глобальні проблеми розвитку економіки.

Відповідальність за зміст і достовірність публікацій покладається на авторів наукових доповідей. Точки зору авторів публікацій можуть не співпадати з точкою зору редколегії.

УДК 657:339.92(477:4)(043.2)