

Міністерство освіти і науки України

Тернопільський національний
економічний університет



*ЗБІРНИК МАТЕРІАЛІВ
ІІІ МІЖНАРОДНОЇ НАУКОВО-ПРАКТИЧНОЇ
ІНТЕРНЕТ-КОНФЕРЕНЦІЇ*

**«ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ І КОНТРОЛЬ:
ТЕОРІЯ ТА МЕТОДОЛОГІЯ»**



26 червня 2018 р. м. Тернопіль



УДК 657

ISBN 978-966-654-501-8

О-17 Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія : матеріали III міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Тернопіль, 26 червня 2018 р.) – Тернопіль: ТНЕУ, 2018. – 116 с.

Керівництво оргкомітету

Крисоватий А. І. – д.е.н., професор, ректор; Тернопільський національний економічний університет;
Задорожний З.-М. В. – д.е.н., професор, проректор з наукової роботи; Тернопільський національний економічний університет;
Панасюк В. М. – к.е.н., доцент, декан факультету обліку і аудиту; Тернопільський національний економічний університет;
Лучко М. Р. – д.е.н., професор, завідувач кафедри обліку у державному секторі економіки та сфері послуг; Тернопільський національний економічний університет.

Члени редакційного комітету

Bartosiewicz Sławomir – Dr. hab., inż. prof., Kierownik Zakładu Logistyki Przedsiębiorstw, Wydział Logistyki Wojskowej Akademii Technicznej w Warszawie, Polska; **Henning Dräger** – Director Integrated Reporting Business Networks and Innovation, London, England; **Korzeb Zbigniew** – Dr. hab., Kierownik Katedry Finansów i Rachunkowości, Politechnika Białostocka, Wydział Zarządzania, Białystok, Polska; **Lebedinsky Alex** – dr., Associate Professor, Economics Department, Gordon Ford College of Business, Graduate Program Coordinator for the Master of Arts in Applied Economics, Western Kentucky University, USA; **Michalczyk Anna** – Dr. hab., dziekan, Wydział Nauk Społecznych WSliE TWP w Olsztynie, Polska; **Vovchuk Natalia** – Chartered Institute of Management Accountants (CIMA), Country Representative, Ukraine; **Waściński Tadeusz** – Dr. hab., prof. nzw. inż., wydział zarządzania Politechnika Warszawska, Polska; **Бондар М. І.** – д.е.н., професор, декан факультету обліку та податкового менеджменту, кафедра обліку і оподаткування, ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»; **Гуцайлюк З. В.** – д.е.н., професор, НУ «Львівська політехніка»; **Давидов Г. М.** – д.е.н., професор, декан факультету обліку та фінансів, кафедра аудиту та оподаткування, Центральноукраїнський національний технічний університет; **Даньків Й. Я.** – к.е.н., професор, завідувач кафедри обліку і аудиту, ДВНЗ «Ужгородський національний університет»; **Сфіменко В. І.** – к.е.н., професор, головний редактор, науково-практичний журнал «Бухгалтерський облік і аудит»; **Кіндрацька Л. М.** – д.е.н., професор, завідувач кафедри обліку в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу, ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»; **Крупка Я. Д.** – д.е.н., професор, кафедра обліку у виробничій сфері, Тернопільський національний економічний університет; **Кузьмінський Ю. А.** – д.е.н., професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку, ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»; **Куцик П. О.** – к.е.н., професор, ректор; Львівський торговельно-економічний університет; **Лазаришина І. Д.** – д.е.н., професор, кафедра обліку та оподаткування, Національний університет біоресурсів і природокористування України; **Остап'юк М. Я.** – к.е.н., професор, завідувач кафедри обліку, аудиту і фінансів Карпатського інституту підприємництва Університету «Україна»; **Панков Д. А.** – д.э.н., профессор, заведующий кафедрой бухучета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства, Белорусский государственный экономический университет; **Петрик О. А.** – д.е.н., професор, завідувач кафедри аудиту, ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»; **Пилипів Н. І.** – д.е.н., професор, завідувач кафедри теоретичної і прикладної економіки, Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника; **Проскуріна Н. М.** – д.е.н., професор, кафедра обліку та оподаткування, Запорізький національний університет; **Пушкар М. С.** – д.е.н., професор, кафедра аудиту, ревізії та аналізу; Тернопільський національний економічний університет; **Рожелюк В. М.** – д.е.н., професор, кафедра обліку у державному секторі економіки та сфері послуг; Тернопільський національний економічний університет; **Рудницький В. С.** – д.е.н., професор, завідувач кафедри обліку і оподаткування, Львівський інститут ДВНЗ «Університету банківської справи»; **Хорунжак Н. М.** – д.е.н., професор, кафедра обліку у державному секторі економіки та сфері послуг; Тернопільський національний економічний університет; **Шайкан А. В.** – д.е.н., професор, директор, Криворізький економічний інститут, ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»; **Шигун М. М.** – д.е.н., професор, завідувач кафедри обліку і оподаткування, ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана».

**Рекомендовано до друку Вченою радою Тернопільського національного економічного університету
(протокол № 8 від 27.06.2018р.)**

Збірник містить тези доповідей учасників III Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія» (м. Тернопіль, 26 червня 2018 р.) з актуальних проблем і основних напрямків розвитку бухгалтерського обліку, контролю, аналізу, аудиту та оподаткування відповідно до потреб управління підприємствами, установами, організаціями. Автори акцентують увагу на найбільш характерних тенденціях, закономірностях і перспективах використання новітніх напрямків розвитку обліково-аналітичної системи в Україні та світі.

Збірник праць III Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія» буде корисним для студентів, слухачів магістратури, аспірантів, науковців і практиків.

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

© Автори тез, 2018

© ТНЕУ, 2018



ЗМІСТ

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК СИСТЕМА ЗНАНЬ: ТЕОРІЯ ТА МЕТОДОЛОГІЯ

Luchko M. R., Tkhoryk P. O. CONSOLIDATED ACCOUNTING AS A PECULIAR FIELD OF FINANCIAL ACCOUNTING.....	7
Rozhelyuk V. M., Kyrychok Z. V. THE ESSENCE OF ACCOUNTING POLICY OF PUBLIC SECTOR ESTABLISHMENTS AND ITS COMPONENTS.....	10
Абрамова О. С., Фідря В. Ю. МОРФОЛОГІЧНИЙ АНАЛІЗ ДЕСКРИПТИВНИХ ЧИННИКІВ ДЕФІНІЦІЇ «НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ»	12
Бокійчук М.Б. ОСНОВНІ ЗАСОБИ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ: ЕКОНОМІЧНА ТА ОБЛІКОВА СУТНІСТЬ...	14
Будник Л. А., Годований І. І. ОЦІНКА ЗАПАСІВ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ	16
Жукевич С. М., Драганчук І. В. ДАВАЛЬНИЦЬКА СИРОВИНА ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ.....	19
Казьмирович Т. Я. ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ЕКСПОРТУ.....	22
Коцкулич Т. Я., Василів Ю. В. УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ: ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ	24
Лукановська І. Р., Дендор О.В. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА ВИДИ ФІНАНСОВИХ ІНСТРУМЕНТІВ У ВІТЧИЗНЯНІЙ ПРАКТИЦІ	25
Полтенко І. В. МОРФОЛОГІЧНИЙ АНАЛІЗ ДЕСКРИПТИВНИХ ЧИННИКІВ ДЕФІНІЦІЇ «ЗАРОБІТНА ПЛАТА»	27
Сямро Л. Й. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ІМПОРТУ	29
Хомин П. Я. ОБЛІКОВА ТЕОРІЯ ЧИ ПОЛЬОТИ УВІ СНІ?	31
Яцишин С. Р., Семенюк М. О. ПОНЯТТЯ ПЛАТІЖНОГО ОБОРОТУ ТА РОЗРАХУНКІВ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ.....	33



БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В ПРОЦЕСІ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ ЄВРОПЕЙСЬКОГО ЗАКОНОДАВСТВА: МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ

Rozhelyuk V. M., Leskiv V. O. STATE-FINANCED ESTABLISHMENTS UNDER THE CONDITIONS OF TRANSFORMATION OF LEGAL AND REGULATORY SETTINGS OF PUBLIC SECTOR ACCORDING TO INTERNATIONAL NORMS AND STANDARDS	38
Yatsyshyn S. R., Yatsyshyn A. R. INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS IN UKRAINE: CONDITIONS AND ADVANTAGES OF THEIR IMPLEMENTATION	40
Гусак М. В. ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В КРАЇНАХ ЄС	42
Москаленко М. О. ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ В УСТАНОВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ	44
Якимова Л. П., Попадюк М. Я. АКТУАЛЬНІСТЬ ВПРОВАДЖЕННЯ МСФЗ В ПРАКТИКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ КОНЦЕСІЇ	46

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ СТРАТЕГІЯМИ ДІЯЛЬНОСТІ ТА КОНКУРЕНТНОМУ СЕРЕДОВИЩІ: ВІТЧИЗНЯНИЙ ДОСВІД ТА СВІТОВА ПРАКТИКА

Бенько І. Д., Шагай Н. В. ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ В ОРГАНАХ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ	49
Волочій Т. І. «JUST IN TIME SYSTEM» В СТРАТЕГІЧНОМУ УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ	51
Грицишин А. В. ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ МАРКЕТИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	53
Курило М. В. ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ В ЗАКЛАДАХ КУЛЬТУРИ	54
Максимюк М. М. ОСОБЛИВОСТІ ЦІНОУТВОРЕННЯ В ГОТЕЛЬНОМУ БІЗНЕСІ	56
Максимюк Н. В. ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ: НОВИЙ ПІДХІД ДО ВЗАЄМОДІЇ З СТЕЙКХОЛДЕРАМИ	59
Мартиненко Я. В. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УСТАНОВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ	61



Петрик О. А., Дядюн О. О. ТОРГОВЕЛЬНА МАРКА: ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ВІДОБРАЖЕННЯ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ .	64
Хорунжак Н. М. МОДЕРНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ: НАСТУПНИЙ ЕТАП	67
Яцишин С. Р., Хаблюк О. А. ЕТАПИ ФОРМУВАННЯ КОНСОЛІДОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ	69
 КОНТРОЛЬ, АУДИТ І АНАЛІЗ: ВИДИ ТА БАГАТОЦІЛЬОВИЙ ХАРАКТЕР В ПРОЦЕСІ СУСПІЛЬНИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ	
Shchyrba I. M., Vodnarchuk Kh. ACCOUNTANT SYSTEM OF UKRAINE IN THE CONDITION OF GLOBALIZATION.....	73
Будник Л.А. ЕКОНОМІЧНА ЕКСПЕРТИЗА ІНВЕСТИЦІЙНОГО ПРОЕКТУ НА ЕТАПІ ЙОГО ПЛАНУВАННЯ.....	75
Бурденюк Т.Г., Панасюк В.М. МЕТОДИКИ АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВПРОВАДЖЕННЯ ТЕХНОЛОГІЙ ІНФОРМАЦІЙНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА	77
Верезубова Т. А., Коробенюк К. С. ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ	79
Жадан О. В. ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ	83
Жук Н. Т., Кузь В. Б. КОМПАРАТИВНИЙ АНАЛІЗ ФІНАНСОВОЇ СПРОМОЖНОСТІ ОБ'ЄДНАНИХ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД ТЕРНОПІЛЬСЬКОЇ ОБЛАСТІ	85
Калабухова С. В. АНАЛІТИЧНА ПРОЦЕДУРА ІДЕНТИФІКАЦІЇ РІВНЯ КРЕДИТНОГО РИЗИКУ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ	87
Коротаєв С. Л. АУДИТ В БЕЛАРУСИ: ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ	90
Левицька М. М. АНАЛІЗ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ МІЖНАРОДНОЇ КОМПАНІЇ	93
Лучко М. Р. АНАЛІТИЧНІ ПРОЦЕДУРИ В ПРОЦЕСІ АУДИТУ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ЗАПАСАМИ	95
Плюсквік Г.А., Михайлюк Р.В. ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ, ЯК СКЛАДОВА ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ	97



ІНФОРМАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ ТА МОДЕЛЮВАННЯ В ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННІ, АНАЛІЗІ ТА АУДИТІ

Адамська І.Є.

ОБЛІК І АНАЛІЗ В УМОВАХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ.....	100
---	-----

БУХГАЛТЕР: ПРОФЕСІЙНЕ НАВЧАННЯ ТА СЕРТИФІКАЦІЯ

Король С. Я., Фоміна О. В.

НОВІТНІ ВИМОГИ ДО ПРОФЕСІЙНОЇ ПІДГОТОВКИ БУХГАЛТЕРІВ ТА АУДИТОРІВ	102
---	-----

Мельник Н. Г., Михайлишин Н. П.

КОНФЛІКТ ІНТЕРЕСІВ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ	105
---	-----

Рожелюк В. М.

ВИЗНАЧАЛЬНА РОЛЬ ОБЛІКОВОЇ СЛУЖБИ В СИСТЕМІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА	107
---	-----

Хом'яков Ю. М.

СУТНІСТЬ КАТЕГОРІЇ ЯКОСТІ В АУДИТОРСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ	109
---	-----



БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК СИСТЕМА ЗНАНЬ: ТЕОРІЯ ТА МЕТОДОЛОГІЯ

Luchko M. R.

Doctor of Economics, Professor,

Tkhoryk P. O.

student

Ternopil National Economic University

Ternopil, Ukraine

CONSOLIDATED ACCOUNTING AS A PECULIAR FIELD OF FINANCIAL ACCOUNTING

The peculiarity of financial system management of the consolidated holding corporate group is the accounting of financial flows circulating between the centers of financial management. These flows will be external for associated companies and they will be intra-group for the whole holding that determines the application of different methods of consolidating operations of the holding. The contour of consolidation seems to outline the structure and in this variant, the schemes of financial flows have the form as a whole.

Such approach simplifies the management of consolidated companies in the holding group. The financial management of the holding involves the development of typical accounting documents – both for individual structural units and for the company as a whole [46].

The complexity of the processes of formation of consolidated holding companies and the nature of accounting between the participants of these groups, the specificity of which is the occurrence of intra-group circulations and intra-group balances, the necessity to supply users of consolidated financial statements with reliable data. It requires a separate consolidated accounting as a specific part of financial accounting.

This step has been defined by several circumstances:

1. The consolidated accounting covers a new scope of application for accounting that is the consolidated holding group of legally independent individuals, and considers it as a single economic entity.

2. The consolidated holding corporate group is expressed only through consolidated financial statements and consolidated accounting is the instrument of reflection of financial relations in holding corporate group.

3. Consolidated accounting as each part of any science applies its specific methods and methods of accounting: elimination and transformation of accounting records using a set of generally accepted techniques.

Therefore, consolidated accounting is a specific part of financial accounting, the process of identifying, recording, measuring, storing, summarizing, keeping and disseminating information about the activity of the consolidated holding corporate group in order to provide users with complete, reliable and objective information about the financial state, the results of its activity and cash flow of consolidated holding corporate group.

Accounting, as a technological process, organizationally forms a consistent system of stages – primary, current and final accounting. Each such structural unit – a stage - is an independent object of an organization.

At the first stage of consolidated accounting, that is in the parent company, primary documents, both unified documentation systems and internal documents (certificates of accounting, memorial orders, payment documents, etc.), are drawn up and then arguments are formed for



accounting records on synthetic and analytical accounts. Primary documents are processed, filed and archived.

The second stage covers registration operations of economic facts in the system of accounts on the appropriate data mediums – accounting registers (books, cards, machine graphics, etc.), calculations of the summary data, their distribution and redistribution. This stage is called the current accounting and it is the base for reporting.

At the stage of current consolidated accounting, information is transferred from primary documents to accounting registers (work tables for consolidated financial statements, regulatory records journals, transition tables, tables for the composition of participants in the consolidated holding corporate group). Goodwill and minority interests are determined, distribution of profits (losses) of participants is made between minority interest and group interest, investment by equity method is adjusted. At this stage, specific methods of processing accounting information – elimination and transformation of accounting records are used.

The constituent of both stages of the accounting process is the control functions of the accounting department. These include prior, current and subsequent control.

The third stage is the compilation of various consolidated accounting data – the final balance sheet and report forms.

At the stage of the final consolidated accounting, consolidated financial statements are prepared: balance sheet (report about financial state), report about financial results (about aggregate income), cash flow statements (by direct and indirect methods), report about personal capital and notes to the consolidated financial statements reporting.

We should emphasize that the stages of the accounting process are deeply intertwined.

The evaluation of information about the organization of the technology of the accounting process gave the possibility to investigate the peculiarities of the phased development of the consolidated accounting, which are presented in the Table 1.

In define objects of the organization of technological process, it is necessary to consider a set of operations, which form the accounting stage. A systematic nomenclature of data is necessary for it in order to characterize economic facts, phenomena or processes. The block of such data determines various economic characteristics, which should be processed. Therefore, nomenclature is the first object of the organization of the accounting process. The list of accounting nomenclatures that is data list, according to which consolidated financial report is made should be made for consolidated accounting.

To use data in technological process, each accounting nomenclature should be recorded on a certain technical data medium about economic facts, phenomena or processes, which should be processed: on a sheet of paper, a floppy disk, etc. Data mediums depend on the means of information processing. The second object of the organization of the technology of accounting process is the storage medium about economic fact, phenomenon or process.

The specific feature of the technology of the accounting process is the registration of the data nomenclatures, which are recorded on the mediums in the system of accounting registries. This requires the regulation of the transmission of data media both in space and in time, that is, the organization of information mediums – primary documents, accounting registers, reporting forms. For the organization of consolidated accounting technology, it is important to allocate rationally duties among the accounting officers, who are responsible for the document circulation. The documents, registers and reports of the consolidated holding group should be kept in the current archive separately from the mediums of the accounting information of the parent company.

Organization of the technology of the accounting process includes the support of accounting process, which involves information (data mediums – documents, accounting registers, reporting forms, etc.), technical (means of producing documents, computers, etc.), software and other types of support.



Table 1

Characteristics of the technology of the consolidated accounting process

	The stage of the accounting process	Type of accounting operation	Contents of the technology of the accounting process
1	Primary accounting	Mechanical: extract, reproduction of primary documents, sorting	Preparation (occurrence) of primary documents, formation of evidence for accounts, processing of primary documents (grouping, taxing, concluding, registration), organization of document circulation, organization of storage of primary documents
2	Current accounting	Processed: reconciliation, logical calculations, distribution of sums for relevant accounts	Information conversion from primary documents to accounting registers (work tables for composing consolidated accounts, regulatory records, transition tables, tables for the composition of participants in the consolidated holding group, definition of goodwill, minority interests, distribution of profits (losses) of consolidation participants between the minority share and the group's share, adjustment of investments by equity method)
3	Total accounting	Processed, creative: complex calculations, comparison of information according to relevant articles	Preparation of consolidated financial statements: balance sheet (statement of financial position), statement of financial position (gross income), cash flow statement (direct and indirect), statement of changes in equity and notes to consolidated fiscal accounting.

It should be noted that the stated above approaches can be extended to the technology of forming consolidated accounting data.

Consolidated balance sheets of each level should be logically connected with corresponding cash flow balances (in particular, the expenses and revenues of subsidiaries connected with centralized funds on their accounts should be taken into account). Consequently, the investigation of the stated above issues emphasizes the necessity of not only making consolidated financial statements, which supports representation of the association as a single economic mechanism, but also the organization of consolidated financial accounting as a new, specific part of accounting, which requires a scientific study of its methodological support.

References

1. Лучко М. Р. Консолідована фінансова звітність: системний підхід до побудови та розвитку [Текст] : автореф. дис... д-ра екон. наук: 08.00.09 / Лучко Михайло Романович; Державний вищий навчальний заклад «Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана». – К., 2008. – 29 с.
2. Лучко М. Р. Консолідована фінансова звітність: теоретична концептуалізація побудови: монографія / М.Р. Лучко. – К.: Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана, 2007. – 263 с.
3. Лучко М. Р. Основи складання консолідованої фінансової звітності : Навчальний посібник. – Тернопіль : Тернопільський національний педагогічний університет ім. В. Гнатюка, 2012. – 77с.



4. Лучко, М. Р. Консолідація фінансової звітності [Електронний ресурс] : навч. посіб. / М. Р. Лучко, С. Р. Яцишин. - Тернопіль : ТНЕУ, 2017. - 281 с. Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/28695>
5. Яцишин, С. Р. Методика і технологія консолідованої фінансової звітності / С.Р. Яцишин // [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5113>

Rozhelyuk V. M.

Doctor of Economics, Professor,

Kyrychok Z. V.

student

Ternopil National economic University

Ternopil, Ukraine

THE ESSENCE OF ACCOUNTING POLICY OF PUBLIC SECTOR ESTABLISHMENTS AND ITS COMPONENTS

The necessity to form accounting policy of subjects of public economic sector is connected with alternative accounting types in regulatory legal acts among which an accountant should choose optimal one and manage its structural components owing to it he becomes an active participant performing economic operations but not only a recorder.

The term “accounting policy” includes words accounting and policy. The essence of accounting is well known in professional sphere. The word “policy” characterizes the art to govern the state however, it is peculiar for economic activity, where the next word combinations as economic and financial policy, social policy etc are used. That is why the word combination “accounting policy” is quite well-taken.

So far, in Ukraine, there are no clear rules and requirements for forming accounting policy at the legislative level. Developing it, establishments take the rules adopted in international standards as the base. Interpretation of the essence “accounting policy”, both in International Financial Reporting Standards and in Ukrainian law, predicts the choice of standards or other normative documents, some methods, ways of assessment, form of arrangement for accounting etc, which are used in current accounting and financial report, for an establishment before the beginning of accounting period. On the one hand, it supports unambiguity of interpretation of indices of financial reporting and on the other hand, it creates conditions for financial management of an enterprise [1].

Some scholars indicate the existence of the concept of accounting policy. M.S. Pushkar understands it as the regulation of the process of preparation of information about enterprise activity, which is useful for management decisions regarding distribution and effective use of resources and receiving of successful information [2, p. 384].

The main goal of forming accounting policy is: improvement of financial firmness of an enterprise, increase of its independence from external factors as the result of upgrading the sources of owner’s costs; target accumulation and use of accumulated costs and material resources for the company development, its renewing and technical re-equipment etc.

Generally, the components of accounting policy are methodological aspects and methods, which form its methodological balance on the base of principles, rules and procedures concerning financial and economic operations in the system of business accounting.

It should be paid special attention to legal aspect of accounting policy predicting the fulfillment of the next function: elimination of contradictions in effective law; the use of accounting policy as a way of protection in legal disputes.



Choosing the way regarding a concrete question of record keeping and arrangement of accounting at an enterprise, the only approach should be used (Table 1). [3, p. 136.]

Table 1

Elements, principles and factors of accounting policy

№	Name	Characteristics
1	Elements	
	Obligatory	Revealed in notes to financial reporting
	Not obligatory	Are not revealed in notes to financial reporting
2	Principles	
	Legality	Methodological ways, methods and procedures for record keeping should not be discrepant with effective law and legal norms
	Adequacy	Accounting policy should be correspondent to specific conditions of an enterprise, its branch direction, technology of production
	Unity	Accounting policy is the only at an enterprise regardless of the quantity of its departments, branches or subsidiary enterprises
3	Factors	
	I	The influence of economic, taxation and accounting laws on an enterprise
	II	Legal status of an enterprise
	III	Plans of the development for an enterprise – current and prospective
	IV	Personnel, material and technical support for accounting department

Therefore, identification of elements, principles and factors of accounting policy supports an effective management system of economic entities in public economic sector, creates an active mechanism for accounting and use of public resources, and forms information base for reorganization of financial reporting.

References

1. Ловінська Л. Г. Організація бухгалтерського обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні / Л. Г. Ловінська, І. Б. Стефанюк. – К.: НДФІ, 2006. – С. 142–154.
2. Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): монографія / М. С. Пушкар. – Тернопіль.: ТНЕУ, «Економічна думка», 1999. – 424 с.
3. Рожелюк В.М. Організація бухгалтерського обліку діяльності підприємств з переробки сільськогосподарської продукції: дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук. Спеціальність 08.00. 09 - Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», Київ, 2015.
4. Яцишин С.Р. Облікова політика: формування та контроль за її дотриманням / С.Р. Яцишин // Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна. Зб. наук. праць. Вип. 36. – 2011. – С.462–465.
5. Яцишин, С. Р. Складові елементи облікової політики підприємства / Світлана Романівна Яцишин // Перспективи розвитку економіки України: теорія, методологія, практика : матеріали XV Міжнародної науково-практичної конференції [Луцьк, 26-27 трав. 2010 р.] – Луцьк: РВВ Волин. нац. ун-т ім. Лесі Українки, 2010. – С. 456-457. Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/17077>



Абрамова О. С.

кандидат економічних наук, доцент,

Фідря В. Ю.

студент V курсу

Харківський навчально-науковий інститут

ДВНЗ «Університет банківської справи»

м. Харків, Україна

МОРФОЛОГІЧНИЙ АНАЛІЗ ДЕСКРИПТИВНИХ ЧИННИКІВ ДЕФІНІЦІ «НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ»

З кожним роком все більше і більше уваги приділяється ще досить новому, проте необхідному елементу господарської діяльності – нематеріальним активам (НМА). На дослідження цих активів значну увагу приділили такі автори, як Писаренко Ю.В., Банасько Т.М., Легенчук С.Ф., Осовська Г.В, Чередниченко Н.О. та інші. У результаті аналізу тематичних джерел зроблено висновок, що не існує єдиного та спільного визначення нематеріальних активів. Саме тому головною метою даної роботи є аналіз сутності нематеріальних активів та уточнення понятійно-категоріального апарату. Задля досягнення поставленої мети поставлено наступні завдання: проаналізувати вже існуючі визначення науковців, на їх основі виокремити загальні теоретичні положення прояву НМА та створити практичні рекомендації для вдосконалення цього поняття в майбутньому. У таблиці 1 наведені трактування терміну «нематеріальні активи» різними науковцями.

Таблиця 1

Трактування терміну «нематеріальні активи»

Джерело	Визначення автора	Власний коментар
Писаренко Ю.В. [1]	Нематеріальний актив – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікованим та утримується підприємством для одержання майбутніх економічних вигод	Поняття досить чітке та лаконічне, бо в ньому вказані основні ознаки НМА, проте в ньому не прописується період, який утримуються НМА на підприємстві.
Банасько Т.М. [2]	Під НМА в широкому розумінні слід розуміти сукупність невідчутних немонетарних факторів, що мають характер виключних прав і забезпечують одержання економічних вигід у майбутньому	Досить незрозумілим є використання поняття «немонетарний фактор» в даному визначенні. Знову ж таки, розкрито невелику кількість характеристик НМА, що не дає змогу чітко зрозуміти термін.
Легенчук С.Ф. [3]	Інтелектуальний капітал – це сукупність наявних інтелектуальних активів (людський, структурний, клієнтський капітал) підприємства, що забезпечують йому конкурентні переваги на ринку.	Перевагою даного терміну є те, що в ньому підкреслено той факт, що дані активи забезпечують підприємству конкурентні переваги на ринку. Проте досить незрозумілим є розділення автором інтелектуальних активів на такі три категорії.
Чередниченко Н.О. [4]	НМА підприємства - це об'єкти, що не мають матеріальної форми	Зрозуміле, але занадто вузьке визначення. Надано тільки одну характеристику НМА
Осовська Г.В [5]	Нематеріальні активи (англ. nontangible assets) – частина майна підприємства, наданого через належні йому патенти, ліцензії та інші права на інтелектуальну власність, права користування землею, водою та іншими ресурсами, будинками,	Досить зрозуміле та повне визначення, бо в ньому перелічено елементи класифікації НМА та, що важливо, прописано, на основі чого підприємство може користуватися такими об'єктами.



	спорудами і обладнанням, інші майнові права, товарні знаки, придбані або орендовані брокерські місця, програми для роботи на ЕОМ та ін.	
--	---	--

Деякі автори вважають, що НМА є немонетарними, не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифіковані, інші вважають, що основною їх характеристикою є те, що вони приносять економічну вигоду в майбутньому, проте обидва ці поняття є не досить розгорнутими та не охоплюють всесторонньо всі важливі та наявні характеристики поняття «нематеріальний актив». Інші вчені ототожнюють такі активи з різними видами інтелектуального капіталу (людський, структурний, клієнтський), проте дане групування нематеріальних активів не дає змоги враховувати всі його існуючі прояви. Різноманітні визначення поняття «нематеріальні активи» також зафіксовані у нормативно-правових документах (табл. 2).

Як і попередні, дані визначення мають як схожі, так і відмінні моменти. В першому та останньому визначеннях підкреслюється саме належність таких активів конкретному підприємству та робиться акцент на його вартості, тоді як в другій дефініції розкривається саме нематеріальна сутність даних об'єктів. Слід також зазначити, що тільки у другому визначенні прописано термін використання НМА, що робить його більш точним та конкретним. У результаті аналізу терміну «нематеріальні активи» та наведених вище визначень сформульовано наступне визначення: «нематеріальні активи – це немонетарні активи, що не мають фізичної та/або матеріальної форми, використовується підприємством чи установою в процесі діяльності більше одного року та приносять вигоду у майбутньому». Запропоноване визначення дає змогу узагальнити вищезазначені підходи саме до сутності нематеріальних активів.

Таблиця 2

Нормативно-правова база щодо регулювання терміну «Нематеріальні активи»

Тип документу	Визначення
Закон [6]	Нематеріальні активи – право власності на результати інтелектуальної діяльності, у тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані об'єктом права власності (інтелектуальної власності), право користування майном та майновими правами платника податку в установленому законодавством порядку, у тому числі набуті в установленому законодавством порядку права користування природними ресурсами, майном та майновими правами.
Наказ [7]	Нематеріальні активи – активи, що не мають фізичної та/або матеріальної форми незалежно від вартості і використовуються установою в процесі виконання основних функцій більше одного року.
Правила [8]	Нематеріальні активи – вартість об'єктів промислової та інтелектуальної власності, а також інших аналогічних прав, визнаних об'єктом права власності конкретного підприємства.

Всі вище перелічені визначення різних науковців та авторів разом із запропонованим визначенням розглянуто за спільними та за відмінними ознаками, результати наведено у таблиці 3.

Синтез вже досліджених вченими характеристик (використання патентів та ліцензій, ідентифікація, вигода у майбутньому тощо), виокремлення найбільш суттєвих та найчастіше використовуваних ознак (немонетарність, нематеріальність) та уточнення терміну використання даних активів дозволяє більш ретельно проаналізувати параметричні характеристики поняття та допомагає більш детально досліджувати його в майбутньому.



Таблиця 3

Дескриптивні чинники терміну «нематеріальні активи»

Ознака Автор	Немонетарність	Нематеріальність	Вигода у майбутньому	Патенти та ліцензії для користування	Переваги на ринку	Ідентифікація	Термін використання
Писаренко Ю.В. [1]	+	+	+	-	-	+	-
Банасько Т. М [2]	+	+	+	-	-	-	-
Легенчук С.Ф [3]	-	-	-	-	+	-	-
Осовська Г.В [5]	-	-	-	+	-	-	-
Чередниченко Н. [4]	-	+	-	-	-	-	-
Власне визначення	+	+	+	-	+	-	+

Список використаних джерел

1. Писаренко Ю.В. Організація та методика обліку і контролю нематеріальних активів: дис.канд.екон.наук: 08.00.09/Писаренко Ю.В.-Київ,2009.-221 с.
2. Банасько Т.М. Бухгалтерський облік і контроль нематеріальних активів: оцінка та порядок відображення: автореф. дис. канд. екон. наук : 08.00.09 / Т. М. Банасько ; Житомир. держ. технол. ун-т. - Житомир, 2010. - 18 с. - укр.
3. Легенчук С.Ф. Бухгалтерське відображення інтелектуального капіталу: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / С.Ф. Легенчук; Нац. аграр. ун-т. - К., 2006. - 21 с. - укр.
4. Чередниченко Н.О.Організація обліку: нематеріальні активи //VIII Міжнародна науково-практична конференція «Науковий потенціал світу-2012». - Софія, 2012 р.// [Електронний ресурс]: Режим доступу: http://www.rusnauka.com/27_NPM_2012/Economics/7_116063.doc.htm
5. Осовська Г.В. Економічний словник / Г.В. Осовська, О.О. Юшкевич, Й.С. Завадський. - Київ : Кондор, 2009. - 360 с.
6. Податковий кодекс України; Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI// Офіц. вісн. України. – 2010. – № 92. – том 1,ст.9
7. Про внесення змін та доповнень до Інструкції з обліку основних засобів та інших необоротних активів бюджетних установ: Наказ ДКУ від 21.02.2005 N 30 // Офіц. вісн. України. – 2005. – № 11. – Ст. 56
8. Про затвердження Правил застосування Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств": Постанова НБУ від 27.06.1995 № 247/95-ВР//Відомості ВРУ. – 1995. – № 26. – Ст. 197

Бокійчук М.Б.

студентка

Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

ОСНОВНІ ЗАСОБИ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ: ЕКОНОМІЧНА ТА ОБЛІКОВА СУТНІСТЬ

Основні засоби установ державного сектору – це насамперед матеріальні активи, які установа утримує для досягнення мети та/або задоволення своїх потреб таким шляхом: використання у діяльності чи виробництві; під час постачання товарів, виконання робіт чи надання послуг; для здавання в оренду іншим юридичним чи фізичним особам.



Тобто основними засобами є активи, які установи державного сектору використовують у процесі своєї діяльності для досягнення певної мети, завдання.

Наступний важливий критерій – строк використання матеріальних цінностей, за яким визначають чи відносити активи до основних засобів, адже до основних засобів належать лише ті матеріальні цінності, які установа державного сектору планує використовувати більше одного року. Конкретні строки корисного використання різні та залежать від виду основних засобів.

За вартісним критерієм основні засоби – це ті активи, вартість яких за одиницю 6000 грн. (без ПДВ) або більша. Якщо строк використання матеріального активу більше року, але вартість менше 6000 грн. в установах державного сектору такі активи відносять до малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА).

Якщо за строком використання та вартістю матеріальні активи можна віднести до основних засобів, але установи державного сектору утримують їх для продажу в майбутньому, такі активи відносять до запасів.

Чинними нормативним документами визначено, що не є основними засобами: невідтворювані природні ресурси; корисні копалини; довгострокові біологічні активи.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку та розкриття у фінансовій звітності інформації про основні засоби установ державного сектору визначені НП(С)БОДС 121 «Основні засоби». Згідно з цим Положенням визначено класифікацію основних засобів в цілях бухгалтерського обліку, а саме:

- будівлі, споруди та передавальні пристрої;
- земельні ділянки й капітальні витрати на поліпшення земель;
- транспортні засоби; машини й обладнання;
- тварини й багаторічні насадження;
- інструменти, прилади й інвентар;
- інші ОЗ.

Відповідно до Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору у групі «Машини та обладнання» з виділенням в окремі підгрупи обліковуються, зокрема, комп'ютерна техніка і її комплектуючі (комп'ютери, монітори, периферійне і мережеве обладнання комп'ютера, що за вартістю за одиницю чи комплект відноситься до основних засобів) та електронні засоби обробки інформації (електронно-обчислювальні, керуючі та аналогові машини, цифрові обчислювальні машини та пристрої тощо).

Якщо матеріальні цінності установ державного сектору не можна віднести до однієї з наведених вище груп, то згідно з НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» їх відносять до інших необоротних матеріальних активів, які поділяються на:

- МНМА;
- музейні фонди;
- бібліотечні фонди;
- необоротні матеріальні активи спецпризначення;
- інвентарна тара;
- білизна, постільні речі, одяг і взуття;
- природні ресурси;
- інші необоротні матеріальні активи.

Бухгалтерський облік основних засобів полягає у документуванні операцій щодо руху, використання, поліпшення, вибуття таких засобів.

Облік основних засобів в частині акумулювання витрат на їх придбання (створення) ведеться у меморіальних ордерах №4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з дебіторами» (якщо установа спершу оплатила товари й послуги, а отримує їх пізніше); №6



«Накопичувальна відомість за розрахунками з кредиторами» (якщо установа спершу отримала товари, послуги, а їх оплату зробить пізніше).

Основні засоби визнають активом після їх введення у експлуатацію. До цього часу вартість витрат установи на придбання або створення необоротних активів відображають як капітальні інвестиції на відповідних субрахунках рахунку 13 «Капітальні інвестиції».

Тобто облік основних засобів та інших необоротних матеріальних активів установ державного сектору неможливий без застосування субрахунків до рахунку 13 «Капітальні інвестиції», оскільки спершу витрати накопичують, тим самим формуючи капітальні інвестиції в активи. Як правило, первинними документами для відображення цих операцій є накладні, акти виконаних робіт, акти наданих послуг (наприклад, з транспортування, монтажу тощо).

Після введення в експлуатацію основні засоби в бухгалтерському обліку відображають на рахунку 10, а інші необоротні матеріальні активи – на рахунку 11 після введення їх в експлуатацію. Основою буде акт введення в експлуатацію основних засобів, після затвердження якого формується відповідна інвентарна картка обліку об'єкта основних засобів.

Список використаних джерел

1. Мельник Н.Г. Організаційні аспекти створення та реєстрації бюджетних установ / Н.Г. Мельник, Н.М. Зорій //Торгівля, комерція, підприємництво: збірник наукових праць. – Львів: Львівська комерційна академія, 2014. – Вип. 16. – С. 217-221.
2. Мельник Н. Г. Власний капітал бюджетних установ: особливості облікового відображення / Н. Г. Мельник, С. В. Сисюк // Інноваційна економіка. - 2013. - № 6. - С. 314-318. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2013_6_76
3. Хорунжак Н.М. Проблематика та особливості законодавчого регулювання діяльності бюджетних установ і їх вплив на формування й реалізацію завдань бухгалтерського обліку / Н.М. Хорунжак, Л.Р. Лукановська // Проблеми економіки. - 2016. - №3. - С.287-292

Будник Л. А.

кандидат економічних наук, доцент,

Годований І. І.

студент

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль, Україна

ОЦІНКА ЗАПАСІВ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ

Оскільки оцінка запасів відіграє значну роль при формуванні облікової політики суб'єктів державного сектору економіки, цьому питанню приділяється значна увага. Особливості оцінки досліджуються науковцями, розкриваються в працях вітчизняних і зарубіжних авторів.

Під оцінкою розуміють спосіб вираження об'єктів обліку в вартісному вимірнику в грошовій одиниці для відображення їх загальної вартості в цілому по підприємству, установі, організації.

Оцінка є важливим елементом методу обліку, оскільки в обліку відображають лише ті факти, які одержали грошову оцінку [1, с.9]. Л.Г.Ловінська акцентує увагу на оцінку як передумову, як мету і результат обліку (оскільки вона дозволяє узагальнювати різномірні об'єкти при їх відображенні в синтетичному обліку і фінансовій звітності, пов'язана з визначенням вартості виконаних робіт, виготовленої продукції чи наданих послуг) [2, с.109].



Дійсне визначення вартості дає важливу інформацію, яка вказує на призначення окремого продукту, відповідність виробу, послуги вимогам споживачів. У зв'язку з цим оцінка вартості дає змогу зробити певні висновки, порівняти результати з початковими судженнями або проконтролювати кожну зміну вартості, орієнтуючись на отримання максимальної віддачі.

Якщо розглянути систему руху запасів суб'єкта державного сектору, то можна побачити, що оцінка запасів здійснюється на трьох етапах їх руху:

- при надходженні запасів;
- при вибутті запасів;
- на дату складання звітності [3, с. 161].

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс суб'єкта державного сектору за первісною вартістю. При цьому первісну вартість визначають залежно від способу надходження запасів:

- придбання за грошові кошти та їх еквіваленти;
- виготовлення власними силами;
- безоплатного одержання;
- отримані в результаті ремонту основних засобів;
- виявлення як надлишок при інвентаризації.

Необхідно враховувати те, що не всі витрати, пов'язані з надходженням запасів, включають до їх первісної вартості. Первісна вартість запасів включає витрати на придбання, обмін, на переробку та інші витрати, що виникли під час доставки запасів до місця зберігання (використання), і приведення їх у стан, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. Первісна вартість запасів, що виготовляються власними силами установи, дорівнює їх виробничій собівартості [7].

В бухгалтерському обліку і звітності на дату балансу запаси відображають за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Це положення застосовують і у тому випадку, коли змінилася мета утримання запасів.

При вибутті запаси оцінюють за такими методами:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) [5].

На рисунку1 наведено зміст перерахованих методів.

Щодо кожного з розглянутих методів в економічній літературі відзначено їх переваги і недоліки, які справляють вплив на організацію обліку і мету діяльності суб'єктів державного сектору економіки [7, с. 296].

Простота та доступність методу середньозваженої собівартості дозволяють широко застосовувати його на практиці. Однак, використання його за умов щоденного надходження та списання запасів у великих обсягах може бути неефективним та досить трудомістким. Метод ідентифікованої собівартості недоцільно використовувати при наявності в установі великої кількості запасів та значній різноманітності їх номенклатури.

Для всіх одиниць обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

Список використаних джерел

1. Малуґа Н.М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: монографія / Н.М. Малуґа. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 548 с.
2. Ловінська Л. Г. Сутність оцінки в системі бухгалтерського обліку / Л.Г. Ловінська // Фінанси України. - 2006. - №5. - С. 108-116.



Ідентифікована собівартість	<ul style="list-style-type: none">• Передбачає особливе маркування кожної одиниці матеріальних ресурсів, що дозволяє в будь-який момент часу визначити вартість, а також встановити дату витрачання кожної одиниці певного виду запасів, собівартість витраченого запасу і вартість запасів, що залишилися.
Середньозважена собівартість	<ul style="list-style-type: none">• Проводиться по кожній одиниці виробничих запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці виробничих запасів на сумарну кількість виробничих запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці.
ФІФО	<ul style="list-style-type: none">• ґрунтується на припущенні, що запаси використовуються в тій послідовності, в якій вони надходили до установи, тобто запаси які першими вибувають, оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів. При цьому вартість залишку запасів на кінець звітного місяця визначається за собівартістю останніх за часом надходжень матеріальних цінностей.

Рис.1. Методи оцінки при вибутті запасів суб'єктів державного сектору економіки

3. Яцишин С. Р. Запаси в установах державного сектору економіки: визначення та поняття / Світлана Романівна Яцишин // Фактори впливу на формування та розвиток фінансової системи України : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції. [Львів, 28-29 листопада 2014 року] / ГО «Львівська економічна фундація». – Ч.3. – 2014. – С. 115-118. Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/17284>
4. Яцишин С. Р. Запаси установ державного сектору економіки: оцінка та переоцінка / С. Яцишин // Торгівля комерція, підприємництво : Збірник наукових праць. – Львів : Львівська комерційна академія, 2014. Випуск 16. Серія економічна. – С. 159-164. Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/16480>
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі «Запаси» [Електронний ресурс] : Наказ Мінфіну України 12.10.2010 № 1202. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/>
6. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору № 11 від 23.01.2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/>
7. Плахтій Т. Ф. Порядок оцінки запасів: проблеми та шляхи їх вирішення/ Т. Ф. Плахтій // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). - 2013. - № 2(3). - С. 292-299.
8. Яцишин, С. Р. Оцінка та переоцінка запасів бюджетних установ в умовах сьогодення / Світлана Романівна Яцишин // Теорія і практика бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту : стан, проблеми та перспективи розвитку : матеріали VII міжнародної науковопрактичної конференції [Львів, 16-17 травня 2014 р.] / [відп. за вип. : проф. Куцик П. О.]. – Львів : ЛКА, 2014. – С. 148-152. Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/17275>



Жукевич С. М.

кандидат економічних наук, доцент,

Драганчук І. В.

студентка

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль, Україна

ДАВАЛЬНИЦЬКА СИРОВИНА ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ

Після переходу України до ринкових відносин багато підприємств залишились без планів виробництва продукції, та разом з цим відповідно спланованого завантаження їх сировиною. Для радянського часу було притаманним наявність великих потужностей на підприємствах, які з переходом до нових економічних умов були зовсім або частково не завантажені. Після розірвання основних економічних зв'язків як з постачальниками сировини так і зі збутовою мережею набули великого розвитку операції давальницького характеру.

Здійснення підприємством операцій з переробки сировини, наданої йому на певних умовах, або навпаки — передача власної сировини на переробку іншому суб'єкту господарювання є доволі поширеною практикою. Відтак, є необхідність висвітлити суть давальницької сировини з метою визначення особливостей обліку, аналізу й контролю як основних складових управлінської діяльності підприємства.

Визначення давальницької сировини наведено у пп. 14.1.41 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу — це сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, що є власністю одного суб'єкта господарювання (замовника) і передаються іншому суб'єкту господарювання (виробнику) для виробництва готової продукції, з подальшим переданням або поверненням такої продукції або її частини їх власникові або за його дорученням іншій особі [1].

Давальницька схема охоплює наступні етапи (рис. 1).

Особливість операцій з давальницькою сировиною полягає у тому, що передавальна сторона зберігає за собою право власності на вихідну сировину або матеріали, що передано в переробку, і також на готову продукцію, отриману в результаті переробки, а переробник лише надає послуги з переробки. Операції з запасами, які підприємство передає іншому суб'єкту господарювання для переробки, обробки чи доопрацювання, по своїй суті належать до підрядних робіт та регламентуються главою 61 Цивільного кодексу [2].

Так, згідно зі ст. 837 Цивільного кодексу:

- За договором підяду одна сторона (підрядник) зобов'язується на свій ризик виконати певну роботу за завданням другої сторони (замовника), а замовник — прийняти і оплатити виконану роботу;
- договір підяду може укладатися на виготовлення, обробку, переробку, ремонт речі або на виконання іншої роботи з переданням її результату замовникові.

Статтею 840 Цивільного кодексу передбачено можливість виконання робіт з матеріалу замовника. Причому підрядник відповідає за неправильне використання цього матеріалу і зобов'язаний надати замовникові звіт про використання матеріалу та повернути його залишок. У договорі підяду фіксуються норми витрат матеріалу, строки повернення його залишку та основних відходів, а також відповідальність підрядника за невиконання або неналежне виконання своїх обов'язків. Крім того, відповідно до ст. 841 Цивільного кодексу підрядник зобов'язаний вжити заходів щодо збереження майна, переданого йому замовником, та відповідає за втрату або пошкодження цього майна.



26 червня 2018 року, м. Тернопіль

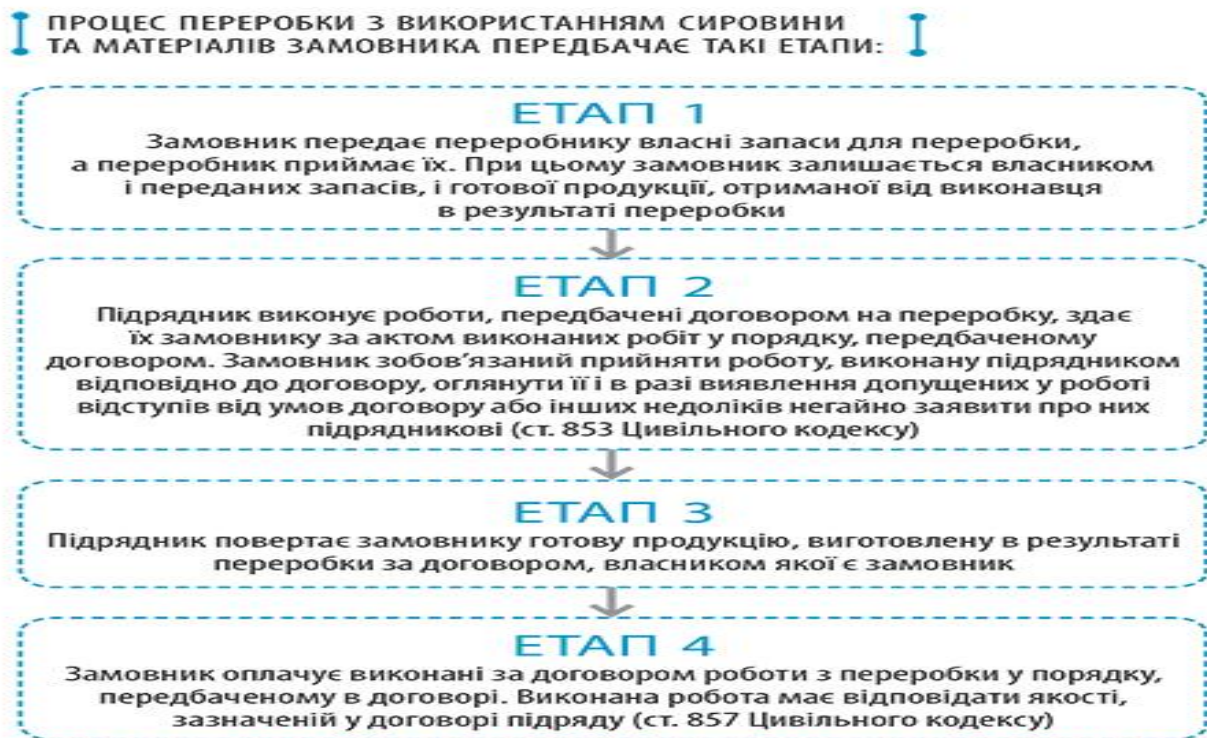


Рис. 1. Етапи давальницької схеми

Слід зазначити що давальницькі операції можуть відбуватися за участю резидентів країни, а також резидента та нерезидента.

При давальницьких операціях між резидентом та нерезидентом (давальницькі операції у зовнішньоекономічній діяльності), сировина може бути ввезена на митну територію країни нерезидентом або придбана ним на території країни за валюту для подальшої переробки та продажу отриманої продукції як на території країни так і за її межами, або вивезена за її межі резидентом для використання у виробленні готової продукції з наступним поверненням усієї продукції або її частини до країни власника (чи реалізацією в країні виконавця замовником або за його дорученням виконавцем) або вивезенням до іншої країни. При давальницьких операціях між резидентами країни - сировина придбається (виготовлюється) на території країни резидентом та передається іншому резиденту у подальшу переробку. При цьому право власності як на сировину так і на кінцеву продукцію належить давальцю. Кінцева продукція може бути реалізована як на території країни так і за її межами.

Основними причинами використання давальницької схеми підприємствами з резидентами країни є: відсутність власних оборотних засобів; наявність потужностей, що не використовуються; нездатність або неможливість знайти ринки збуту; зменшення плинності кадрів або погіршення їхньої кваліфікації; покращення технічного стану; покращення екологічного стану. До причин використання давальницьких операцій у зовнішньоекономічній діяльності можна додати: можливість виходу на іноземний ринок збуту; забезпечення валютних надходжень; відсутність якісної сировини. Слід зазначити, що вище наведені лише основні причини використання давальницької схеми з боку вітчизняних переробних підприємств.

Документами, що підтверджують використання сировини, допоміжних матеріалів, виготовлення готової продукції, є такі первинні документи:

- акт приймання-передачі сировини в переробку;
- звіт переробника про використання сировини, що складається в натуральних одиницях і містить дані про:



- кількість отриманої на переробку сировини;
- кількість та асортимент отриманої в результаті переробки продукції;
- кількість невикористаної сировини;
- кількість відходів, у тому числі зворотних;
- акт приймання-передачі виконаних робіт (містить вартісну оцінку витрат на виробництво за кожним видом отриманої продукції);
- акт приймання-передачі готової продукції з переробки.

В бухгалтерському обліку операції з давальницькою сировиною регулюють такі нормативні документи: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, а Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

Особливості регулювання операцій з давальницькою сировиною у бухгалтерському обліку наведено у таблиці 1.

Таблиця 1

Характеристика нормативних документів України, які регулюють бухгалтерський облік операцій з давальницькою сировиною

Нормативний документ	Питання які регулюються
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р.[3]	визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 20 жовтня 1999 р. [4]	Визначає умови визнання запасів активами, порядок оцінки запасів при надходженні, вибутті та на дату складання балансу
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку від 30 листопада 1999 р. [5]	Визначає, що давальницька сировина, прийнята на переробку обліковується на позабалансовому субрахунку 022 «Матеріали, прийняті для переробки». На субрахунку 206 «Матеріали, передані в переробку» обліковується давальницька сировина, передана на переробку та яка надалі включається до складу собівартості отриманої з неї готової продукції

Отже, аналіз інтерпретування сутності «давальницька сировина» дав можливість виявити відсутність єдності трактування поняття науковцями і нормативно-правовими актами. Дослідивши питання сутності, державного регулювання здійснення операцій з давальницькою сировиною та проблеми їх обліку можна зробити висновки, що це питання є не достатньо вивченим та врегульованим законодавчо. Адже це важливо, тому що цей вид діяльності для багатьох виробничих підприємств є єдиним шансом на виживання у сучасних умовах. А переробка сировини за давальницькою схемою позитивно впливає на розвиток підприємств та повністю або частково усуває деякі з причин її використання.

Список використаних джерел

1. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. / Сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>.
2. Цивільний кодекс України від 16.01.03 р. № 435-IV. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу до документу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/435-15>
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.
4. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 20.10.1999 № 246 / Міністерство фінансів України // <http://zakon3.rada.gov.ua>



5. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 № 291 / Міністерство фінансів України // <http://zakon3.rada.gov.ua>
6. Лучко М.Р., Жукевич С.М., Фаріон А.І. Фінансовий аналіз: навчальний посібник. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016 – 450с.

Казмирович Т. Я.

студентка

Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ЕКСПОРТУ

Експорт є особливою сферою міжнародних економічних відносин. Саме експорт забезпечує взаємодію національної економіки та економік інших країн. За допомогою експорту можлива реалізація надлишку, що не використаний на внутрішньому ринку держави.

Оподаткування операцій з експорту є дуже важливим, а головне дієвим засобом впливу держави на економічний розвиток на мікро- та макроекономічному рівнях, виступаючи однією з частин державного регулювання.

Оподаткування доходів від експортних операцій регулюється Податковим кодексом України, а саме п.153.1.1. згідно з яким доходи, отримані/нараховані платником податку в іноземній валюті у зв'язку з продажем товарів, виконанням робіт, наданням послуг, у частині їхньої вартості, що не була сплачена в попередніх звітних податкових періодах, перераховуються в національну валюту за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, що діяв на дату визнання таких доходів згідно з цим розділом, а в частині раніше отриманої оплати за курсом, що діяв на дату її отримання [2].

Обов'язок сплати митних платежів суб'єктами господарювання при експорті виникає:

1) при оформленні товарів відповідно до митного режиму експорту – з моменту прийняття органом доходів і зборів митної декларації;

2) при вивезенні товарів за межі митної території України без оформлення митної декларації та при незаконному вивезенні товарів за межі митної території України – з моменту фактичного вивезення товарів за межі митної території України;

3) при невиконанні умов, установлених щодо товарів, які вивозилися за межі митної території України із звільненням від оподаткування митом, - з моменту, коли ці товари прибули до іншого місця призначення, ніж те, у зв'язку з яким надавалося таке звільнення;

4) після завершення митного оформлення товарів та їх випуску, якщо внаслідок перевірки митної декларації чи за результатами документальної перевірки орган доходів і зборів самостійно визначає платнику податків додаткові податкові зобов'язання.

З товарів експорту, які вивозяться за митний кордон, відбувається нарахування, а потім і сплата таких податків:

- мита;
- ПДВ (нульова ставка).

При цьому податок на прибуток підприємства-експортери обчислюють у загальному порядку.

Мито нараховуються на митну вартість експортних товарів (тобто на ціну даного товару, яка зазначається в документах, супроводжуючих товар та на фактичні витрати, за



умови, що вони не включені в ціну товару), що виступає, відповідно, базою для нарахування. Нарахування здійснюється за ставками, встановленими законами на українські товари, що вивозяться за межі митної території України (за наступними видами ставок: специфічною, адвалорною, комбінованою). Сплата мита з товарів експорту відбувається в момент їх митного оформлення.

При здійсненні операцій з експорту товарів ПДВ нараховується за нульовою ставкою. Якщо відбувається експорт групи товарів, постачання яких на території України звільняється від обкладання ПДВ, тоді теж використовується нульова ставка. При розрахунку бази оподаткування товару за основу беруть його контрактну (договірну) вартість. База оподаткування не повинна бути нижчою за собівартість або за ціну придбання товару (за умови виготовлення даних товарів самостійно експортером або при їх перепродажі експортером відповідно). До супутніх експорту товару послуг (послуг, вартість яких включають до митної вартості експортних товарів) також застосовується нульова ставка.

При здійсненні операції з експорту товарів податкові зобов'язання виникають на дату складання митної декларації. На цю ж дату (коли товари фактично перетнули митний кордон) оформляється і податкова накладна для нарахування зобов'язання з ПДВ. Тому якщо спочатку було отримано аванс від покупця-нерезидента (відбулася перша подія), то на цю дату податкові зобов'язання з ПДВ не будуть виникати і виписувати податкову накладну не буде потрібно.

Обов'язковою складовою експортних операцій, які також впливають на їх оподаткування, є оплата послуг банків, витрати, пов'язані з купівлею-продажем валюти та курсові різниці, які виникають через коливання курсів валют.

Отже, при здійсненні експортних операцій відбувається продаж товарів українськими суб'єктами господарювання іноземним суб'єктам господарської діяльності. Водночас експорт товарів може відбуватися з вивезенням або без вивезення даних товарів через митний кордон України. При експорті товарів відбувається нарахування і сплата таких податків: мита, ПДВ (за ставкою нульовою ставкою). Зобов'язання з ПДВ виникають лише на дату оформлення митної декларації (правило першої події не діє).

Список використаних джерел

1. Митний кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.
2. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Лучко М.Р. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб./ М. Р. Лучко, Н. Г. Мельник, С. В. Сисюк. – Тернопіль : ТНЕУ, 2015. – 365 с.
4. Мельник Н.Г. Історичні та міжнародні аспекти обліку іноземної валюти / Н.Г. Мельник // Глобальні та національні проблеми економіки. Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського. - 2016. - Вип. 12. - С. 505-508



Коцкулич Т. Я.

кандидат економічних наук, доцент

Василів Ю. В.

студентка

Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу
м. Івано-Франківськ, Україна

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ: ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

В Україні розгляд питань калькування собівартості не знаходиться на відповідному рівні так як і облік витрат. Про те, розглянуто аспекти організації управлінського обліку витрат підприємства в Україні в працях таких авторів як: М.Чумаченко, І.Білоусової, Ф.Бутинця, В.Моссаковського, А.Яругової, О.Бородкіна, Л. Гнилицької, М.Кужельного, В.Сопко, Т.Сльозко.

Витрати виробництва - це поєднання основних засобів, сировини й матеріалів за допомогою праці робітників підприємства. Також вважається, що головним змістом управлінського обліку є облік витрат на виробництво.

На думку В. Палія, управлінський облік включає елементи бухгалтерського, статистичного та оперативного обліку, що підтверджує наявність набагато ширших можливостей досліджуваної системи [1]. М. Чумаченко також відносить до функцій управлінського обліку такі, як узагальнення нормативів і планування витрат, аналіз собівартості, врахування не фінансових показників, прийняття рішень, що доводить масштабність управлінського обліку порівняно з традиційним обліком [2].

Тобто, управлінський облік є чітким та якісним інструментом у ефективному проведенні господарської діяльності підприємства.

Витрати виробництва також вважаються об'єктом фінансового обліку. Різницею між фінансовим і управлінським обліком витрат виробництва є їхня мета. Метою для фінансового обліку є надання зовнішнім користувачам інформації про витрати обліку. Метою для управлінського обліку є внутрішнє надання інформації для підприємства, тобто для менеджерів, що надає їм можливість обґрунтовувати рішення щодо використання праці на підприємстві, тому управлінський облік витрат виробництва повинен бути оперативним і якнайдетальнішим.

Ще одною різницею між управлінським та фінансовим обліком витрат виробництва є класифікація витрат. В фінансовому обліку класифікуються витрати за Стандартами бухгалтерського обліку, а в управлінському обліку йдеться більш про творчий підхід до класифікації з метою прийняття управлінських рішень здебільшого оперативного характеру.

Але є і спільні риси між управлінським та фінансовим обліком – сума витрат виробництва є однаковою, незалежно за яким обліком витрати відображаються, також витрати відображаються за однаковими первинними документами.

Управлінський облік витрат виробництва в Україні не є достатньо розвинений. На нашу думку, це відбувається через відмову науковців та практиків ділити бухгалтерський облік на фінансовий та управлінський, також причиною є те, що більшість обліковців не мають достатньо знань про організацію управлінського обліку, так само, так як і у власників не має зацікавленості у впровадженні управлінського обліку на підприємстві тому, що це додаткові трудові затрати та обмежена кількість фахівців в даній області.

Існують два підходи до визначення калькулювання собівартості продукції: виробничий та ринковий.



Суть виробничого підходу полягає в характеристиці витрат, які розподіляються на прямі та непрямі. За першим підходом по кожному виду продукції відбувається калькулювання витрат і контроль за ними. Ринковий підхід орієнтується застосовується при прийнятті управлінських рішень, які повинні концентрувати свою увагу на зміни зовнішнього середовища ринку. При поділі витрат на змінні та постійні велику увагу приділяють готовій продукції її обсягам та структурі [3].

Список використаних джерел

1. Палій В.Ф. Управленческий учет - новое прочтение внутривозвратного расчета / В.Ф.Палій // Бухгалтерський учет.- №17 - 2000. - с.58-62.
2. Чумаченко М. Управлінський облік в Україні / М.Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит. - №6. - 2011 р. - с.43-47.
3. Белоусова І. Проблеми обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції промисловості / Ірина Белоусова, Микола Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009.- №4 . – С.3-10

Луқановська І. Р.

кандидат економічних наук, старший викладач,

Дендор О.В.

студент

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль, Україна

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА ВИДИ ФІНАНСОВИХ ІНСТРУМЕНТІВ У ВІТЧИЗНЯНІЙ ПРАКТИЦІ

Одними із найбільш складних об'єктів бухгалтерського обліку як у вітчизняній, так і в міжнародній практиці є фінансові інструменти, які відіграють важливу роль у розвитку економіки країни в цілому та її економічних суб'єктів. Обсяг і складові фінансових інструментів визначаються економічною ситуацією в країні, а саме розмір дебіторської заборгованості, грошової маси, обсяг інвестицій у цінні папери тощо.

Як відомо, до числа фінансових інструментів відносяться різноманітні фінансові активи, складові власного капіталу й зобов'язання – це й фінансові інвестиції в акції, і придбані боргові цінні папери, і дебіторська заборгованість, і інструменти власного капіталу, і фінансові зобов'язання, і похідні фінансові інструменти тощо. Невипадково, що нормативне регулювання їх обліку і розкриття інформації у фінансовій звітності завжди викликало безліч питань як у теоретиків так і в практиків.

У вітчизняному науковому просторі категорії «фінансовий інструмент» через їх відносну малопоширеність приділяється порівняно небагато уваги. Деякі автори розглядають поняття «фінансові інструменти» в економічному плані, лише детально викладають суть цього поняття, інші - навпаки, охоплюють його дуже широко [1, с.102].

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» (далі П(С)БО 13) фінансовий інструмент – це контракт, який одночасно приводить до виникнення (збільшення) фінансового активу в одного підприємства і фінансового зобов'язання або інструменту капіталу іншого підприємства [4].

Фінансовий інструмент виступає саме тим елементом, через який і здійснюються операції купівлі-продажу на фінансовому ринку. За формою він може бути короткостроковим або довгостроковим засобом інвестування.



Варто зазначити, що усі фінансові інструменти поділяються на дві великі групи - первинні фінансові інструменти та похідні. Проте, фінансові інструменти, які обертаються на окремих сегментах фінансового ринку, характеризуються значною різноманітністю, тому їх можна класифікувати за багатьма ознаками (рис. 1).

Фінансові інструменти спочатку оцінюються та погашуються за розміром, що пов'язано зі значною частиною активів, зобов'язань перед інструментами певного капіталу або тими, які придбані в обмін на відповідний фінансовий інструмент, та похідних інструментів, які безпосередньо пов'язані з придбанням або розпорядження фінансовим інструментом (комісійні, обов'язкові збори та збори за передплачені цінні папери тощо).



Рис. 1. Класифікація фінансових інструментів [2, с.58]

В бухгалтерському обліку фінансові інструменти поділяються на фінансові активи, фінансові зобов'язання, інструменти власного капіталу і похідні фінансові інструменти. Основними рахунками для здійснення операцій з фінансовими інструментами є 740 «Дохід від зміни вартості фінансових інструментів» та 970 «Витрати від зміни вартості фінансових інструментів» Плану рахунків бухгалтерського обліку [3].

Отже, вітчизняна практика порядку визнання, оцінки та відображення в обліку фінансових інструментів базується на міжнародних стандартах, які в свою чергу, забезпечують комплексний підхід не лише до розкриття основних аспектів обліку, а й до їх економічної сутності.

Список використаних джерел

1. Божидарнік Н.В. Валютні операції [Текст]: підручник / Н.В. Божидарнік, Т.В. Божидарнік. – Київ: Центр учбової літератури, 2013. – 698 с.
2. Буднік М.М. Фінансовий ринок: навч. посіб. / Буднік М.М., Мартюшева Л.С., Сабіна Н.В. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 334 с.



3. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. – Режим доступу : [ttp://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99).
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти», затв. Наказом Міністерства фінансів України 30.11.2001 р. № 559, зареєстр. в Міністерстві юстиції України 19.12.2001 р. за № 1050/6241 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [ttp://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01](http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01)

Полтенко І. В.

Харківський навчально-науковий інститут
ДВНЗ «Університет банківської справи»
м. Харків, Україна

МОРФОЛОГІЧНИЙ АНАЛІЗ ДЕСКРИПТИВНИХ ЧИННИКІВ ДЕФІНІЦІЇ «ЗАРОБІТНА ПЛАТА»

На сьогодні заробітна плата є одним з основних мотиваторів для робітників до зацікавленості у результатах своєї праці, її продуктивності тощо. На дослідження теми про заробітну плату звернули увагу, такі автори, як А.Колот, А. Калина, І. Петрова, О. Грішнова, С. Мочерний та інші.

У результаті дослідження було виявлено, що не існує єдиного розуміння поняття «заробітна плата». Тому метою роботи є аналіз її сутності.

Для досягнення поставленої мети в рамках дослідження сформулюємо наступні завдання:

1. Дослідити трактування поняття різними авторами;
2. Виявити загальні теоретичні положення терміну;
3. Запропонувати власне визначення поняття «заробітна плата»

У таблиці 1 відображено трактування поняття різними авторами.

Таблиця 1

Трактування терміну «заробітна плата»

№	Автор	Визначення	Власний коментар
1	Колот А.М.	Заробітна плата – це елемент ринку праці, що є ціною, за якою найменший працівник продає послуги робочої сили.	Визначення є не досить змістовним, автор додає до чотирьох основних функцій заробітної плати п'яту – оптимізаційну.
2	Калина А.В.	Заробітна плата – це елемент витрат виробництва, і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці	Автор робить акцент на мотиваційній функції заробітної плати.
3	Петрова І.Л.	Заробітна плата – винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.	На мою думку, є «юридичним» визначенням категорії.
4	Грішнова О.А.	Заробітна плата – винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку згідно з трудовим договором роботодавець	Визначення схоже на попереднє.



		виплачує працівникові за виконану ним роботу.	
5	Мочерний С.В.	Заробітна плата - це грошове вираження вартості і ціни товару «робоча сила», а також часткової оплати результатів праці з урахуванням виконуваних заробітною платою основних функцій.	На мою думку, це визначення є достатньо складним для розуміння.

Більша частина визначень сформульована досить ґрунтовно, що дає чітке розуміння терміну. Визначення, що наводяться різними авторами можна розглядати, як за спільними, так і за відмінними ознаками, що наведені в таблиці 2, аналізувати їх та робити відповідні висновки.

Таблиця 2

Дескриптивні чинники терміну «Заробітна плата»

Автор \ Ознака	Винагорода	Обчислення	Грошовий вираз	Підкріплення документом	Роботодавець	Працівник	Результат праці
Колот А.М.[1]	+	-	-	-	-	+	-
Калина А.В.[2]	-	-	+	-	-	+	+
Петрова І.Л.[3]	+	+	+	+	+	+	+
Грішнова О.А.[4]	+	+	+	+	+	+	+
Мочерний С.В.[5]	-	-	+	-	-	+	+
Власне визначення	+	+	+	+	+	+	+

У наведеному дослідженні було проаналізовано сутність поняття «заробітна плата» та визначень, наведених різними авторами (таблиця 1). На мою думку варто запропонувати власне визначення, що буде характеризувати поняття не лише з боку робітника, а і зі сторони роботодавця. Отже, заробітна плата - це економічна категорія, що відображає відносини між найманим робітником і роботодавцем з приводу розподілу новоствореної вартості; елемент ринку праці, що складається в результаті попиту на працю і її пропозиції і виражає ринкову вартість використання найманої праці; винагорода або заробіток, обчислений у грошовому виразі, який за трудовим договором роботодавець сплачує працівникові за роботу, яку виконано або має бути виконано; основна частина трудового доходу найманого працівника, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці і який має забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили; для підприємця – елемент витрат виробництва і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці.

Таким чином, в дослідженні узагальнено понятійно-категоріальний апарат в частині конкретизації терміну «заробітна плата».

Список використаних джерел

1. Економіка праці та соціально-трудові відносини: підручник / [А.М. Колот, О.А. Грішнова, О.О. Герасименко та ін.]; за наук. ред. д-ра екон. наук, проф. А.М. Колота. – К.: КНЕУ, 2009. – 711 с.
2. Калина А.В. Економіка праці / А.В. Калина – К.: МАУП, 2009. – 272 с.
3. Український ринок праці: особливості розвитку та ефективність функціонування: монографія / За ред. д-ра екон. наук, проф. І.Л. Петрової. – К.: Фенікс, 2010. – 332 с.
4. Грішнова О. А. Економіка праці та соціально - трудові відносини : [підручник] /



- Грیشнова О. А. – К.: Знання, 2004. – 535 с.
5. Мочерний С. В. Основи економічної теорії : підручник / [Мочерний С. В., Симоненко В. К., Секретарюк В. В, Устенко А. А]; за ред. С. В. Мочерного. – К.: В-во «Знання», КОО, 2000. – 601 с.

Сямро Л. Й.

студентка

Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ІМПОРТУ

Регулювання порядку здійснення та обліку імпорتنих операцій є вагомим аспектом забезпечення ефективності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. У зв'язку з цим дослідження нормативно-правового забезпечення обліку операцій з імпорту є актуальною проблемою, яка потребує вивчення.

Регулювання операцій з імпорту в Україні здійснюється за допомогою:

- міжнародних норм;
- законодавчих документів України;
- тарифного та нетарифного регулювання;
- валютного, фінансового та кредитного регулювання;
- рішень недержавних органів управління економікою;
- укладених угод між суб'єктами ЗЕД.

Поняття імпорту та порядок його здійснення регулюється такими нормативно-правовими документами: Податковим кодексом України, Митним кодексом України, Митним тарифом України, Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність», Законом України «Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну», та іншими.

Бухгалтерський облік імпорتنих операцій не повинен суперечити названим вище нормативним документам, а також Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», відповідати Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, а також чинним положенням (стандартам) бухгалтерського обліку, а саме: П(С)БО 21 «Вплив зміни валютних курсів», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 15 «Дохід» та ін.

Переміщення товарів через митний кордон України регламентується Митним кодексом України (далі – МКУ) [2], згідно з яким під імпортом розуміють митний режим, відповідно до якого іноземні товари після сплати всіх митних платежів та виконання необхідних митних формальностей випускаються для вільного обігу на митній території України.

Під час здійснення імпорту товарів нараховуються, а потім і сплачуються такі податки і збори:

- мито;
- акцизний податок;
- податок на додану вартість.

Справляння усіх цих митних платежів при здійсненні імпорتنих операцій регулює Податковий кодекс України (далі – ПКУ) та МКУ. ПКУ зокрема регулює порядок обкладання таких операцій податком на додану вартість та акцизним податком, а МКУ визначає правила оподаткування ввізним митом. Встановлення пільг та зміна ставок мита здійснюється Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України.



Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» крім визначення поняття імпорту, також встановлює коло суб'єктів, які мають право на здійснення операцій з імпорту, встановлює принципи, на яких базується діяльність з імпорту та її оподаткування, особливості регулювання при здійсненні імпорتنих операцій, а також встановлює спеціальні режими, процедури, ліцензування та квотування стосовно окремих груп товарів та задля захисту вітчизняних товаровиробників в Україні. Даний Закон також забороняє імпорт певних видів товарів, захищає права та законні інтереси держави та інших суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, а також встановлює види та форми відповідальності при здійсненні імпорتنій діяльності та ЗЕД в цілому.

Для захисту вітчизняного товаровиробника від субсидованого та демпінгового імпорту було прийнято такі закони: Закон України «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту», Закон України «Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту», Закон України «Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну».

Порядок ведення розрахунків в іноземній валюті при імпорتنих операціях регулює закон України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті», а також П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів».

Отже, основою правильного ведення обліку операцій з імпорту є норми права: валютного, митного, податкового. При організації обліку імпорتنих операцій підприємства мають обов'язково враховувати вимоги нормативно-правових документів, оскільки їх недотримання та порушення веде за собою притягнення до відповідальності, сплату штрафів та пені, а також ділової репутації.

Список використаних джерел

1. Митний кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.
2. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Лучко М.Р. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб./ М. Р. Лучко, Н. Г. Мельник, С. В. Сисюк. – Тернопіль : ТНЕУ, 2015. – 365 с.
4. Мельник Н. Г. Історичні та міжнародні аспекти обліку іноземної валюти / Н. Г Мельник // Глобальні та національні проблеми економіки. Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського. - 2016. - Вип. 12. - С. 505-508. Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/15720>
5. Яцишин, С. Р. Проблеми нормативно-правового регулювання фінансового обліку в Україні / Світлана Яцишин // Збірник тез доповідей Четвертої Міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації» [Тернопіль, 22-23 лютого 2007 р.] Ч. 2. – Тернопіль : Економічна думка, 2007. – С. 602-605. Режим доступу : <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/17057>
6. Рожелюк В.М. Організація бухгалтерського обліку діяльності підприємств з переробки сільськогосподарської продукції: дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук. Спеціальність 08.00. 09 - Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», Київ, 2015.



Хомин П. Я.

доктор економічних наук, професор
Тернопільський національний технічний університет ім. Івана Пулюя,
м. Тернопіль, Україна

ОБЛІКОВА ТЕОРІЯ ЧИ ПОЛЬОТИ УВІ СНІ?

Видається, що багато хто з науковців витає в позахмарному просторі, поглядаючи зрідка на землю, проте вочевидь не помічаючи через висоту польоту реальної проблематики бухгалтерського обліку. Й чи не через брак кисню, адже атмосфера там розріджена, в півдрімоті видає свої напівсонні марення, нав'язані впівока прочитаними російськомовними перекладами зарубіжної літератури, або й газетних публікацій, за ультрасучасні наукові досягнення, з яких можна довідатися хіба про те, що бухгалтерський облік вдається вивчити за три місяці, або він має бути закинтий узагалі, позаяк саме із-за цієї назви «облікова наука опинилася на узбіччі науково-технічного прогресу і не вийшла із зародкового стану епохи середньовіччя».

Отож бухгалтерам не залишається нічого іншого, як притьмом привести її у «відповідність ... до існуючої реальності новітнього часу – епохи постіндустріального суспільства». А найкраще мабуть всістися на лінії горизонту в сподіванні заглянути за завісу майбутнього. Байдуже, як писав професор Київського університету ім. св. Володимира С. Булгаков, економіст і філософ, що вона непроникна, отож «будь-який прогноз щодо майбутнього ... неминуче є помилковим ...» позаяк «наше нинішнє сонце освітлює лише теперішнє, кидаючи непрямий відблиск на минуле ...», відтак «ми даремно втуплюємо свої погляди в горизонт, за який спускається наше сонце ..., запалюючи нову зорю грядущому, невідомому дню» (Капіталізм и земледелие, 1900).

Тобто, спроби прогнозів, якщо висловлюватися евфемізмами, є популізмом і демагогією. А наративи щодо введення їх у систему бухгалтерського обліку – шарлатанством. Бо спрогнозувати що-небудь навіть на короткий (3-5 років) термін неможливо. То що тут усерйоз розглядати під стратегічним аспектом, тим більш у такій волатильній сфері, як фінансово-господарська діяльність підприємств, яку вже декілька років поспіль окремі автори хочуть відображати не за фактом, а враховуючи майбутнє.

Правда, довідатися з їхніх «методологічних» напрацювань, яким робом пропонується здійснити це на практиці, не вдається, оскільки, крім нудних розглагольствувачів про застарілість назви бухгалтерський облік і компіляцій із випадкових джерел, які стосуються чого завгодно, тільки не облікової специфіки, вони не наводять. Зате з апломбом торочать перифрази з чужих публікацій про застосування «електроніки, приладів і математики», які «докорінно змінять сутність цієї науки». Та чогось, замість того, аби на конкретних прикладах, як це робив Л. Пачіолі, показати методику використання таких «приладів і математики» в контролінго/управлінсько/стратегічному обліку, чи то пак, інформології, їм не під силу. Мабуть через те, що всі облікові знання здобуті на тримісячних курсах, хоча й при цьому можна би було викласти щось подібне до результатів студентського тренінгу за принципом «від балансу до балансу».

Ой, пардон, виявляється, що таким «теоретикам» не до того. Це тільки Л. Пачіолі міг детально розписувати, як слід вести записи в облікових реєстрах, але ж він, на відміну від них, «теорії обліку не дав». Сказано ж бо, що «сутність науки полягає не у веденні книг..., а також не у техніці обрахування (сподіваємось, не покупців – П. Х.), оскільки це не відображає тієї субстанції, яку спостерігають і фіксують у носіях первинних даних (паперових, магнітних, електронних та ін.). Стосовно чого залишається тільки глибокодумно покивати головою, особливо з урахуванням енігматичного «та ін.». Адже так само, як



стосовно подібних «теоретиків» В Белов у XIX ст. писав: «... Многие ли понимают ту глубокую разницу, которая существует между балансом и отчетом двойного счетоводства» [1, с.187], нині для «многих» вона далі непосильна.

Та ще й на додачу доводиться відгадувати зміст цього сакраментального скорочення вкупі з шарадою, в якій з одного боку фігурує риторично-пафосне заперечення: «Як можна в «бухгалтерському» обліку за допомогою рутинних методів відображення стандартних об'єктів у стандартних документах і отримання стандартних даних про факти отримати оригінальну інформацію на індивідуальні запити менеджера (наприклад, дати відповідь, як температура повітря впливає на рівень споживання морозива, пива, безалкогольних напоїв?» в режимі on line, а з іншого – таке саме «відображення тієї субстанції, яку спостерігають і фіксують у носіях первинних даних (паперових, магнітних, електронних та ін.).

Але вже в «цілісній науці про об'єкти, суб'єкти, закони, методи і принципи спостереження, збору й обробки даних і отримання інформаційних ресурсів про минулі події господарської діяльності (фінансовий облік), сучасні події (управлінський облік) та майбутні події (стратегічний облік), не стануть на заваді не тільки обробки в рази більшого обсягу «нестандартних об'єктів у нестандартних документах і отримання нестандартних даних», але й подання їх загалом у режимі on line, окремих же – навіть a priori!

Гай-гай, що то короточасні курси! Видно й майбутні «теоретики» не встигли засвоїти повчальне: «Як у механізмі в один і той же час неможливо вигравати в силі й швидкості, точно та само в бухгалтерії складність, роздробленість обліку, яку можна розвивати мало не до безконечності, досягається не інакше, як на шкоду простоті й своєчасності, словом, практичності обліку» [там же]. Отож варто остудити такі перегріті голови, запропонувавши розрахувати їм за такими методами, які нібито можуть застосовуватися в стратегічному обліку, вартість меню на своєму найближчому ювілеї. І тільки тоді, коли таке завдання буде виконано, а розбіжності між скалькульованою й фактичною сумами оплати фуршетів вписуватимуться в поріг суттєвості, можна всерйоз поговорити на тему прогностики.

З таким же рівнем братися за прогнозну інформацію, думаючи, під навіюванням інших «стратегів», котрі вже зважаються на тридцятирічні прогнози, що в такому обліку можна вичислити, скажімо, дохід, собівартість, прибуток у 2030 році – чистої води хлестаковщина: видається, що їм не вдасться впоратися навіть із визначенням дня свого народження (понеділок, вівторок тощо) в п'ятирічному періоді, бо для цього принаймні треба враховувати різну тривалість днів у місяцях та не забути про високосний рік.

Тому стосовно подібних намагань «вивести облікову теорію із зародкового стану епохи середньовіччя» наразі доводиться констатувати хіба облікову агностику, яка не може дати ради з елементарним: амортизація – це знос основних засобів, чи щось протилежне. А сутність капіталу – взагалі terra incognita не тільки для таких «младенчески чистых душою» (А. Вольф) «теоретиків», які не звертаючи уваги на те, що термін контролінг узагалі відсутній в академічних словниках англійської, німецької чи французької мов, а визначення «управлінський/стратегічний» облік є взірцями сфальсифікованих перекладів іншомовних словосполучень management/strategic Accounting, що абсолютно не стосуються облікової проблематики, уживаючи зазвичай невпопад слово «аспекти», намагаються приховати відсутність при цьому своїх хоча б аспектів, котрі можна вважати вкладом у формування облікової теорії.

Відтак нічого дивуватися, що на практиці головний об'єкт бухгалтерського обліку – капітал – перетворився в багатьох підприємствах у fata morgana, позаяк концепція його збереження є лише фіговим листком, який прикриває нонсенс «мінус гроші» в розділі I «Власний капітал» Балансу (Звіту про фінансовий стан) ф. № 1, не заважаючи при цьому їх примножувати виплатою дивідендів засновникам.



Проте стосовно проблеми такої переміни рахунку капіталу з пасивного на активний у вітчизняних «мутодологів» стійкий дальтонізм, отож вона їх не турбує й вони далі витають у позахмарному просторі, вдихаючи озон для стимулювання чергових галюцинацій щодо «докорінної зміни сутності облікової науки».

Список використаних джерел

1. Белов В. Ответь профессору А. И. Скворцову // Счетоводство, 1889. – № 14.

Яцишин С. Р.

кандидат економічних наук, доцент,

Семенюк М. О.

студент

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль, Україна

ПОНЯТТЯ ПЛАТІЖНОГО ОБОРОТУ ТА РОЗРАХУНКІВ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ

У сучасних умовах гроші є неодмінним атрибутом господарської діяльності. Усі операції, пов'язані з поставками товарів, виконанням робіт та наданням послуг завершуються грошовими розрахунками. Платежі здійснюються також при розподілі та перерозподілі грошових коштів. Діяльність установ державного сектору економіки зі здійснення грошових розрахунків і платежів в економіці визначає їхню роль в організації грошового обороту (далі – ГО).

Грошовий оборот – це сукупність грошових розрахунків незалежно від способу і форми їх здійснення. При цьому ГО розглядається як сукупність усіх грошових платежів і розрахунків, що відбуваються в економіці держави.

Грошовий оборот складається з окремих каналів руху грошей між:

- а) центральним банком країни та іншими установами банків;
- б) установами банків;
- в) підприємствами та організаціями;
- г) банками і суб'єктами господарювання;
- д) суб'єктами господарювання і населенням;
- е) фінансовими інститутами і населенням.

За структурою ГО, тобто залежно від форми грошей, поділяється на безготівковий грошовий оборот (БГО) і готівковий грошовий обіг (ГГО), як показано на рисунку 1.



Рис. 1. Структура грошового обороту

Безготівковий грошовий оборот визначений як сума платежів без використання готівки, які здійснюються через перерахування сум за допомогою рахунків у банківських установах. Так, безготівковим шляхом здійснюються платежі підприємств та установ:

- за реалізовані товари і послуги,
- сплата податків,
- видача й погашення банківських кредитів,



–розрахунки, пов’язані зі страховими, адміністративно-судовими зобов’язаннями тощо.

Безготівкові платежі опосередковують також частину грошових доходів і витрат населення. Особливість БГО полягає у використанні спеціальної організаційної форми здійснення акту платежу.

В той же час, ГГО розглядається це сукупність платежів, які здійснюються з використанням готівкових грошей (купівля товарів у роздрібній торгівлі, оплата послуг, якщо вони здійснюються малими сумами, розміщення коштів у банківські вклади тощо).

БГО має окремі переваги порівняно з обігом готівки (рис. 2).

Весь безготівковий оборот є платіжним, тому що є певний проміжок часу між одержанням товарів та їх оплатою. Безготівковий грошовий оборот – рух грошових коштів без використання готівкових грошей шляхом списання сум за рахунками в банках чи зарахування взаємних вимог.

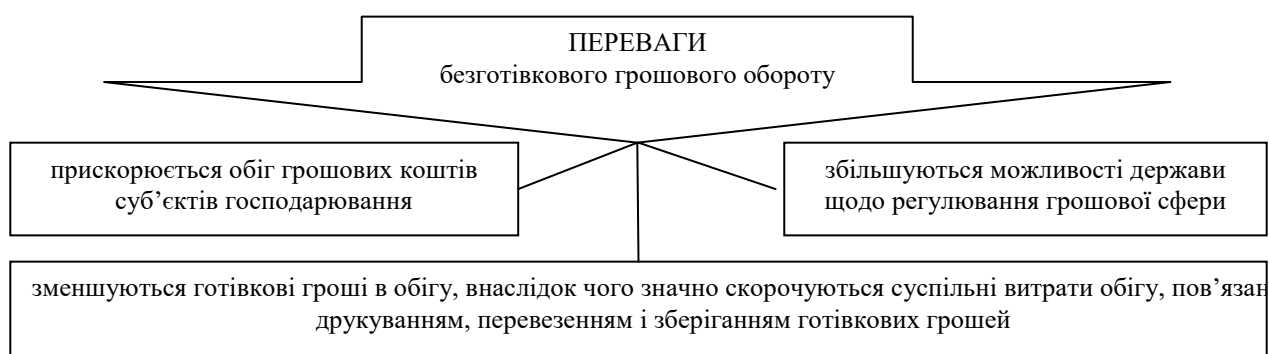


Рис. 2. Переваги безготівкового грошового обороту

Безготівкова форма розрахунків передбачає перерахування коштів з рахунків платників на рахунки одержувачів коштів, а також перерахування банками за дорученням установ і фізичних осіб коштів, внесених ними готівкою до каси банку, на рахунки одержувачів коштів. Ці розрахунки банк виконує на підставі розрахункових документів на паперових носіях чи в електронному вигляді.

У сфері готівкового грошового обороту рух грошей здійснюється у вигляді готівкових грошових знаків.

Треба зазначити, що безготівковий і готівковий грошовий обороти тісно пов’язані між собою, утворюючи єдиний грошовий оборот. У процесі такого кругообороту відбувається їхнє взаємне проникнення, переплетення, чергування.

Так, грошові кошти, які зберігаються на поточних та інших рахунках у банку чи інших фінансових установах, є не що інше як відображення записів і виступають у формі безготівкових розрахунків. При їхньому використанні на виплату заробітної плати, відпускних, витрат на відрядження вони з безготівкової форми перетворюються на готівкові гроші. І навпаки, готівкові гроші, які здаються суб’єктами господарювання у банк, зараховуються на поточні та інші рахунки і стають засобами безготівкових розрахунків.

Основну частину сукупного грошового обороту становить платіжний оборот. Це частина грошового обороту, в якому гроші функціонують як засіб платежу і використовуються для погашення боргових зобов’язань. Він здійснюється як у готівковій, так і у безготівковій формі. Весь безготівковий оборот є платіжним, оскільки він передбачає розрив у часі руху товару (послуги) в різних його різновидностях і грошових коштів, тобто функціонування грошей як засобу платежу. Таким чином, економічні процеси в економіці опосередковуються переважно через безготівковий платіжний оборот.

Як свідчать статистичні дані (таблиця 1), у розвинутих країнах світу безготівковий грошовий оборот становить 90-95% усього грошового обороту, а готівковий грошовий обіг –



лише 5-10%. В Україні за станом на 01.01.2015 р. безготівковий грошовий оборот (депозити) становили 71,9%, а готівковий грошовий обіг (готівка) – 28,1% за грошовим агрегатом М0 у загальній грошовій масі (табл. 1). Питома вага готівкових коштів мала позитивну тенденцію до скорочення – з 32,2% у 2011 р. до 28,1% у 2015 р.

Таблиця 1

Наявна грошова маса в обігу України у динаміці років (млн. грн.)

Грошові агрегати ¹	2011 р.		2012 р.		2013 р.		2014 р.		2015 р.	
	Млн. грн.	%	Млн.грн.	%	Млн.грн.	%	Млн.грн.	%	Млн.грн.	%
Гроші поза банками М	111119	28,1	154759	30,0	157029	32,2	182990	30,6	192665	28,1
Грошова маса (М1)	181665	45,9	225128	44,5	233748	48,0	289894	48,5	311047	45,4
Грошова маса (М2)	391272	98,8	512528	99,4	484772	99,5	596842	99,8	681801	99,5
Грошова маса (М3)	396156	100	515728	100	487298	100	597872	100	685515	100

Наведена таблиця свідчить, що в Україні більшість розрахунків здійснюється у безготівковій формі. У цих умовах важливе значення має подальший розвиток системи безготівкових розрахунків в економіці України.

Важливу роль в організації грошового обороту визначає діяльність установ державного сектору економіки зі здійснення грошових розрахунків і платежів. У грошовому обороті відображаються всі розрахунки між установами, підприємствами, населенням і фінансово-банківською системою. У сфері грошового обороту формуються визначені економічні відносини між всіма його суб'єктами.

Установи державного сектору економіки в процесі виконання кошторису доходів і видатків, вступають у грошові відносини, які відбуваються у готівковій і безготівковій формі.

Джерело отримання коштів установами – надходження із загального фонду бюджету відповідного рівня (фінансування), а також власні надходження бюджетних установ, отримання яких передбачене затвердженими кошторисами доходів і видатків.

Розрахункові відносини в Україні зумовлені наявністю товарного виробництва, товарного обороту грошей. В Україні більшість розрахунків здійснюється у безготівковій формі.

Зобов'язання платника (покупця, замовника і іншого споживача) розрахуватись з своїм контрагентом за поставлену йому продукцію (виконану роботу, надані послуги) виникає в наслідок укладення відповідного договору поставки, купівлі-продажу, підряду тощо). Існування цього зобов'язання базується на відповідному виконанні отримувачем засобів (постачальником, підрядчиком, виконавцем тощо), свого зобов'язання по цьому договору, яке є зустрічним по відношенню до зобов'язання платника.

Юридична література періоду до кредитної реформи 1930-1932 р.р. права і зобов'язання сторін по здійсненню розрахунків за поставлену продукцію, виконанні роботи, надані послуги ніколи не розглядала в якості самостійних правовідносин, незалежних від договору, з якого вони виникають.

В період після вказаної реформи в літературі з'явилося поняття «розрахункових

¹ **Грошові агрегати** – види грошей та грошових засобів, які відрізняються один від одного своєю ліквідністю, тобто можливістю швидкого перетворення в готівку, показники структури грошової маси. М0 відображає масу готівки, яка перебуває поза банками; М1 це М0 + вклади в банках (кошти на поточних рахунках); М2 це М1 + кошти на всіх видах строкових рахунків; М3 це М2 + кошти на вкладах за трастовими операціями банків.



правовідносин». Прихильники цієї точки зору доводили, що безготівкові розрахунки, що здійснюються сторонами через банк, відокремлюються від договору, з якого вони виникли і набувають самостійності, тобто перетворюються в самостійні правовідносини. Вони пояснюють це наступним чином. Так як банк не включається в правовідносини по наданню відповідних послуг, то в той же час стає одним із суб'єктів розрахункових правовідносин, суб'єктивний склад розрахункових по наданню послуг, за які здійснюються розрахунки.

Розрахунки за поставлену продукцію, виконані роботи, надані послуги відокремлюються від своєї основи відповідного договору і перетворюються в самостійні розрахункові правовідносини тільки завдяки посередництву банку. Якщо розрахунки здійснюються безпосередньо, минаючи банк, особливих самостійних розрахункових правовідносин не виникає.

Теорія розрахункових правовідносин була народжена існуючими після кредитної реформи 1930-1932р.р. адміністративно-командними методами управління економікою, особливим правовим положенням банку, який є одночасно органом управління і господарюючим суб'єктом, що об'єктивно потребувало спеціального правового регулювання і виділення самостійних розрахункових правовідносин.

Зараз, коли Україна стала ринковою державою, безготівковій формі розрахунків і розрахункам взагалі стали приділяти багато уваги як в юридичній, економічній літературі, так і в законодавстві України.

Необхідною умовою ефективної організації у країні платіжного обороту між суб'єктами ринку є здійснення безготівкових розрахунків.

Організаційно безготівкові розрахунки поділяються на міжбанківські, що обслуговують відносини між банками, та міжгосподарські, що обслуговують відносини між банківськими клієнтами.

Безготівкові розрахунки між підприємствами, установами, організаціями (міжгосподарські) можуть класифікуватися за рядом ознак.

Так, за об'єктом розрахунків, тобто залежно від призначення платежу, безготівкові розрахунки поділяються на дві групи:

- розрахунки за товарні операції (товарні платежі майже 75 %) – платежі за товарно-матеріальні цінності, надані послуги і виконанні роботи;
- розрахунки за нетоварні операції (фінансові зобов'язання, нетоварні платежі майже 25%). – сплата податків та перерахування інших платежів до бюджету, одержання і повернення банківських позичок, страхових сум тощо.

До першої групи належать розрахунки між суб'єктами господарювання (господарськими товариствами, установами, підприємствами, фірмами) за виробничі запаси, роботи послуги, до другої – платежі у бюджет, сплата банківських кредитів, процентів за кредит, перерахування в Пенсійний фонд, органам страхування та інші розрахунки.

Основне місце в цих розрахунках займають платежі за матеріальні цінності та послуги.

В залежності від місця проведення безготівкових розрахунків виділяють:

- внутрішньодержавні (міські, які здійснюються в межах одного населеного пункту, та міжміські – за межами цього пункту);
- міждержавні розрахунки (коли розрахунки здійснюються з контрагентами (між господарськими суб'єктами), які знаходяться на територіях різних держав).

У залежності від гарантії платежу безготівкові розрахунки класифікуються також як:

- гарантовані, тобто, такі що забезпечують гарантію платежу за рахунок депонування грошових засобів;
- негарантовані, тобто, такі за яких платіж не гарантується;

Залежно від способу реалізації продукції (послуг) безготівкові розрахунки можуть бути:



- прямі – здійснюються безпосередньо між постачальниками;
- транзитні – здійснюються за наявності проміжних структур (ланок).

Список використаних джерел

1. Безготівкові розрахунки. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : // <http://bibliofond.ru/view.aspx?id=533028>
2. Євсєєва Т. Облік безготівкових операцій у бюджетних установах // [Текст] / Т. Євсєєва / Головбух. – 2011. – № 14. – С. 49-51.
3. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затверджена постановою Правління Національного банку України № 22 від 21.01.2004 р. (редакція від 21.12.2017 р.). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0377-04>
4. Яцишин, С. Р. Інформаційні потоки системи бухгалтерського обліку в управлінні підприємством / Світлана Яцишин // Актуальні проблеми розвитку економіки в умовах глобалізації : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції [Тернопіль – Чортків, 26-27 квітня 2012 р.] – Чортків, 2012. – С. 381-383. Режим доступу : <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/17096>
5. Яцишин, С. Р. Суб'єкти державного сектору в структурі економіки держави [Текст] / С. Р. Яцишин // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні : матеріали III Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 10-11 жовт. 2014 р.] / редкол. : З. В. Задорожний, В. А. Дерій, М. Р. Лучко [та ін.] ; г. л. ред. З. В. Задорожний. - Тернопіль : ТНЕУ, 2014. - С. 182-183. Режим доступу : <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/17261>
6. Тиркало Р. І. Банківська справа. Навчальний посібник. – Тернопіль, видавництво «Карт-бланш», 2001. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ebk.net.ua/Book/Bank/zmist.htm>



БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В ПРОЦЕСІ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ ЄВРОПЕЙСЬКОГО ЗАКОНОДАВСТВА: МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ

Rozhelyuk V. M.

Doctor of Economics, Professor,

Leskiv V. O.

student

Ternopil National Economic University

Ternopil, Ukraine

STATE-FINANCED ESTABLISHMENTS UNDER THE CONDITIONS OF TRANSFORMATION OF LEGAL AND REGULATORY SETTINGS OF PUBLIC SECTOR ACCORDING TO INTERNATIONAL NORMS AND STANDARDS

The role of business accounting in economic management of any state-financed establishment is in support of reflection of all operations connected with utilization of budget and integrating data in finance and budget reporting that allows a manager to take decisions, analyze activity, make and control target flow on the base of approved budget, and reveal unreasonable costs.

The peculiarities of state-financed establishments cause the necessity to investigate new methodological and management approaches to business accounting because the specific of their activity requires generating information necessary for accounting and control goals.

Under the conditions of public sector reforming according to international norms and standards, determination of essence, recognition of income, costs and financial results at state-financed establishments is an important factor essentially influencing forming business accounting.

The main functions of business accounting at state-financed establishments are the following:

- state-financed establishment holds business accounting of property, obligations and economic operations by double recording interdependent accounts of business accounting included in working schedule of accounts of business accounting. The data of analytical accounting should be correspondent to circulations and account balances of synthetic accounting;
- all economic operations and results after inventory check should be registered in time on accounts of business accounting without any omissions or removal;
- initial accounting documents is a reason for recording in accounting registers, which should be done during economic operations or directly after its finishing and contain responsible requisite elements;
- business accounting property, obligations and economic operations made by state-financed establishment using national currency of Ukraine – UAH;
- business accounting of expenditures of state-financed establishment is made from the moment of its registration till its reorganization or liquidation [1, p.127].

To fulfill the main functions, a state-financed establishment should have a plan (estimate), where all income and expenditures are shown.

An estimate of a state-financed establishment is the main document giving authorities for a state-financed establishment concerning income and expenditures, define the volume and direction of costs for its functions and achievement of goals according to budget purpose. Indications of an estimate of a state-financed establishment are testified by calculations of economic grounds of expediency of its financing and right costs allocation according to economic classification.

Forming estimates demands concerning the immediate support by budget costs for remuneration of labor (with salary accounting) should be done and follow strict regime of saving of budget costs [5].



In their turn, income and expenses consist of common and special funds. Costs, got from taxation, duties, provided services and higher authority for support of establishment and are spent according to some types of main activity, belong to common fund of an estimate of a state-financed establishment. Costs, which are got from taxation, duties, provided services, which are predicted by the Law of Ukraine on state budget and are spent with a concrete goal, belong to special fund [2].

Income of a state-financed establishment is divided into income of common fund and income of special fund. Therefore, income of special fund is divided into proper establishment income and income from other revenues. Proper income of a state-financed establishment is costs received from the next: providing paid services, fulfillment of work, product realization, capital assets, sums from surplus of materials revealed during inventory check, write-off debit debts, renting.

Income from other revenues is costs, which were received by a state-financed establishment (for example, beneficial, grants, gifts), subventions, received from budget of other level, costs received from other commissions.

Expenses of state-financed establishments according to economic content differ from costs of business structures because they are public payments, which are not returnable that is such payments, which do not create and compensate financial demands. Expenses are important indications of financial and economic activity of state-financed establishments, which form the base for defining the results of estimate fulfillment of income and expenses and its analysis to reveal internal reserves. Expenses depending on sources of payment are divided into expenses of common and special funds according to estimate and business accounting of which is performed on separate accounts.

Cash expenses are all payments made from current and registered accounts either payments in cash or payments by check. Repayment of money leads to renewing that is decrease of cash expenses. The main task of accounting of cash expenses is support by control according to target expense of budget costs according to estimate allocation.

Allocable costs are real final expenditures of an establishment, completed by corresponding documents along with expenses by creditors' unpaid accounts by calculated but not paid salary and grants. Allocable costs, as a rule, do not meet cash costs neither in time nor in sum [5].

Therefore, improvement of accounting under the conditions of transformation of national legal and regulatory settings according to international norms and standards, increase of its control functions will support the efficiency of economic and financial activity of a state-financed establishment.

References

1. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Навчальний посібник / За ред. проф. Бутинця Ф.Ф. – Житомир: ПП „Рута”, 2004. – 448с.
2. Калюга Є.В. Фінансово - господарський контроль у системі управління / Монографія. - К.: Єльга, Ніка - Центр, 2002. - 360 с.
3. Матвеева В. Бюджетные организации: бухгалтерский учет и налогообложение. Т.1 / В. Матвеева, С. Замазий. – 4-е изд. перер. и допол. – Харьков. – Фактор, 2004. – 474с.
4. Рожелюк В.М. Організація бухгалтерського обліку діяльності переробних підприємств: монографія / В. М. Рожелюк. – К.: ННЦ ІАЕ, 2013. – 488 с.
5. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах. – Київ: КНЕУ, 2004. – 380с.
6. Яцишин, С. Р. Суб'єкти державного сектору в структурі економіки держави [Текст] / С. Р. Яцишин // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні : матеріали III Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 10-11 жовт. 2014 р.] / редкол. : З. В. Задорожний, В. А. Дерій, М. Р. Лучко [та ін.] ; г, л. ред. З. В. Задорожний. - Тернопіль : ТНЕУ, 2014. - С. 182-183.Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/16295>



Yatsyshyn S. R.

PhD in Economics, Associate Professor

Yatsyshyn A. R.

student

Ternopil National Economic University

Ternopil, Ukraine

INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS IN UKRAINE: CONDITIONS AND ADVANTAGES OF THEIR IMPLEMENTATION

Ukraine is on the way to the entry into the European economic space, which is impossible without corresponding business accounting system and financial reporting. Thus, these issues about implementation of International Financial Reporting Standards (IFRS) are a feasible condition for this access.

The concept of the development of business accounting in Ukraine considers a gradual transformation of economic entities to financial reporting according to IFRS. The process of transformation to IFRS implementation should be investigated as one of the main factors of course and intensification of business accounting reforms in the country.

In 1998, the government adopted the Program for the Reform of Accounting in Accordance with International Financial Reporting Standards in Ukraine. Later in 2007, the Cabinet of Ministers passed the Application Strategy of IFRS that defined the legislative regulation of international standards implementation.

Ukraine developed the National Accounting Statute (standards) (NAS), which is based on the main concepts of IFRS. Despite on the common conceptual base of NAS and IFRS, there is a contradiction between them connected with adoption, implementation and transformation of financial reporting according to IFRS in a state that is some surrounding and under the influence of some economic, political, legal and cultural reasons. Consequently, implementing IFRS, some obstacles can occur as it was happened in Ukraine.

The attention to details is the most essential difference between IFRS and NAS. Apart the forms of financial reporting practically identical with national ones, IFRS considers a great amount of notes revealing the concept of operations in details. IFRS involve detailed requirements concerning revealing information about accounting policy etc.

IFRS are supranational documents, which should be based on some laws. The peculiar law for International Financial Reporting Standards is the Conceptual Base of Financial Reporting, which is not a standard but it is a base for the development of the standards.

Regarding the prospects of IFRS implementation, it should be noted that they are effective instruments of increasing transparency and intelligibility of information. They reveal the activity of economic entities, create reliable base for income and expenses, evaluate assets and obligations, give the possibility to reveal objectively and reflect financial risks for subjects of reporting and compare the results to support an adequate assessment of potential and take correspondent managerial decisions.

Some types of enterprises, which are obliged to make financial reporting taking into consideration IFRS according to the active law, are shown in Table 1. Another enterprises and organizations (except state-financed establishments) can define themselves the expediency and date of IFRS implementation.



Table 1

Types of enterprises, which are obliged to make financial reporting according to IFRS

Date of the start of IFRS implementation	Enterprises obliged to use IFRS
01/01/2011	Banks (according to the Law № 3332 and letter of the Ministry of Finance, National Bank, State Statistic Service in Ukraine dated 07/12/2011 №12-208/1757-14830, №31-08410-06-5/30523, №04/4-07/702)
01/01/2011 or 01/01/2012 (for choice)	Joint-stock companies and insurance enterprises (according to the Law №3332 and letter of the Ministry of Finance, National Bank, State Statistic Service in Ukraine dated 07/12/2011 №12-208/1757-14830, №31-08410-06-5/30523, №04/4-07/702)
01/01/2013	Enterprises and organizations providing financial services except insurance and pension provision (group 64 economic activity classification public sector 009:2010), except assets management activity (group 64.3 economic activity classification public sector 009:2010), and occupational pension provision (group 65.3 economic activity classification public sector 009:2010) (according to the regulations of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated 30/11/2011 №1223, dated 16/01/2013 №29, dated 07/11/2013 №820)
01/01/2014	Enterprises and organizations, which engage in additional financial services: insurance (group 66 economic activity classification public sector 009:2010) (according to regulations of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated 30/11/2011 №1223, dated 16/01/2013 №29, dated 07/11/2013 №820)
01/01/2015	Enterprises and organizations, which engage in assets management (group 64.3 economic activity classification public sector 009:2010) and credit companies (according to regulations of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated 30/11/2011 №1223, dated 16/01/2013 №29, dated 07/11/2013 №820)
01/01/2018	1) Enterprises – securities issuers, capital issues, which can be at stock trading; 2) Enterprises, which engage in mining operations of national meaning; 3) Big enterprises (holding to at least two terms) a) balance sheet assets – above €20 million; б) net profit from products realization (goods, work, services) – above € 40 million; в) average quantity of employees – above 250 persons)

Accounting record keeping and making reporting according to IFRS is made, first, for benefit of company owners. The main advantages of international accounting and reporting standards implementation are the following:

- precisely define property state of owners of business entities;
- accounting is made not only for the support of recording of economic operations, company property; it allows controlling the fulfillment of obligations of a company, availability of property and asset movement, effective use of material and financial resources;
- allow effective financial analysis of an enterprise regarding its liquidity and solvency;
- give the possibility to forecast an enterprise activity in future;
- financial reporting, which was prepared according to International Accounting Standard Board and it is accessible not only for specialists but for general public users.

Among the main advantages at macroeconomic level, the following ones should be emphasized:

- foreign investments into economy of a country;
- better visibility of reporting of national companies as a result of business image improvement abroad;
- deeper integration of economy of a country into the world economic system;



- quality upgrading of statistic information and possibility of its comparison.

IFRS implementation may be useful for those Ukrainian companies, which are still not going to enter western financial markets. The effect is in support of managers with information, which increases effective management, strengthens the system of corporate behavior that is trust to management.

Transformation to IFRS will provide Ukrainian enterprises with possibility of attraction to the market of international capital, and formed reporting will differ by its high informational content and utility for users. It is a rational way to improve business accounting, hence the concept of creating of international standards is based on creation the single rules of accounting record keeping and it received all the best qualities of international experience of accounting record keeping.

References

1. Яцишин, С. Р. Міжнародний досвід стандартизації обліку / С. Яцишин // Методологічні проблеми та шляхи удосконалення систем обліку, аналізу, ревізії та аудиту в Україні: Тези доповідей наукової конференції професорсько-викладацького складу «Економічні, правові, інформаційні та гуманітарні проблеми розвитку України в постстабілізаційний період» [Тернопіль, 18 квітня 2007 р.]. – Тернопіль, 2007. – С. 85-88. Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/17062>
2. Яцишин, С. Р. Необхідності гармонізації та стандартизації національних облікових систем / С. Яцишин // Збірник тез доповідей Всеукраїнської наукової конференції «Становлення облікової політики в Україні» [Тернопіль, 18-19 травня 2007 р.] – Тернопіль : Економічна думка, 2007. – С. 336-338. Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/17058>
3. Яцишин, С. Р. Ознаки міжнародної системи бухгалтерського обліку / Світлана Яцишин // Формування інформаційного потенціалу бухгалтерського обліку, контроль, аналіз та аудит в умовах глобальних економічних змін : матеріали міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. ПДАТУ [Кам'янець-Подільський, 18-19 квітня 2013 р.] – Тернопіль : Крок, 2013. – С. 202-205. Режим доступу : <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/17214>
4. Міністерство фінансів України. Міжнародні стандарти фінансової звітності. Перелік країн, що застосовують МСФЗ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://msfz.minfin.gov.ua>.

Гусак М. В.

студентка

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В КРАЇНАХ ЄС

Міжнародна інтеграція економіки зумовила посилення уваги до проблем уніфікації звітності та бухгалтерського обліку. До недавнього часу найпоширенішими були два основні підходи до вирішення цієї проблеми: гармонізація і стандартизація.

Гармонізація бухгалтерського обліку передбачає певну відповідність та узгодженість, відповідність принципам бухгалтерського обліку, звітування групою країн або їх об'єднань, наприклад, країн ЄС. Головне завдання гармонізації полягає в тому, що стандарти бухгалтерського обліку не суттєво відрізняються від аналогічних стандартів в інших країнах-членах спільноти, тобто вони гармонійні один з одним. Саме шляхом гармонізації свого часу пішли країни Європейського економічного співтовариства (ЄЕС). Одним із завдань ЄЕС



було гармонізація систем бухгалтерського обліку країн-членів ЄС шляхом узгодження методологій обліку різних країн.

На сучасному етапі розвитку обліку в країнах ЄС відбувається перехід від стандартизації та гармонізації фінансової звітності до конвергенції. При цьому конвергенція МСФЗ та МСО у різних юрисдикціях країн-членів ЄС відбувається шляхом врахування та розробки єдиних оптимальних принципів та методів цих стандартів. Стосовно гармонізації та конвергенції Директиви ЄС визначають загальні вимоги до складу, змісту та подання фінансових звітів, але існує багато відмінностей у вимірюванні, поданні та розкритті інформації у річній фінансовій звітності компаній різних країн, а також консолідованих фінансових звітів.

Основною вимогою для фінансової звітності країн-членів ЄС є правдиве та справедливе висвітлення фінансового стану компаній та фінансових результатів їх діяльності. Згідно з вимогами, які затверджені на рівні країн-членів ЄС, фінансова звітність повинна забезпечувати надійну, відповідну, правдиву та порівняльну інформацію про фінансовий стан, результати діяльності суб'єкта господарювання, рух грошових коштів, зміни в капіталі. Суттєвість фінансової звітності також розглядається в контексті групування відповідних статей, а саме: кожна суттєва стаття розкривається окремо, а несуттєві можуть бути об'єднані, виходячи з їх економічного змісту чи функції. При цьому перевага надається саме якісним факторам, оскільки звітність забезпечує інформацією зовнішніх користувачів.

ЄС запровадив правила щодо сприяння конвергенції стандартів бухгалтерського обліку на глобальному рівні та забезпечення послідовної та порівняльної фінансової звітності в ЄС. Згідно з правилами ЄС, компанії, цінні папери яких продаються на регульованому ринку, повинні складати свою консолідовану фінансову звітність відповідно до єдиного набору міжнародних стандартів – МСФЗ. Інші вимоги на рівні країн-членів ЄС застосовуються до компаній, що не належать до лістингу, та для малого бізнесу. Фінансові звіти повинні включати, як мінімум, баланс, звіт про прибутки та збитки та певну кількість приміток до фінансової звітності. Великі та середні компанії також повинні публікувати звіти про управління.

Правила, яких компанії повинні дотримуватися при підготовці звітів, викладені в Директиві 2013/34 / ЄС, відомої як «Директива обліку», метою якої є гармонізація національних вимог щодо: подання та зміст річної чи консолідованої фінансової звітності; презентація та зміст управлінських звітів; основи вимірювань, які підприємства використовують для підготовки своїх фінансових звітів; аудит фінансової звітності; публікація (оприлюднення) фінансової звітності; відповідальність керівництва.

МСФЗ надають загальну мову бухгалтерського обліку, що використовується більш ніж 100 країнами світу. Вони роблять облікові записи компанії зрозумілими та порівнянними на міжнародних ринках. Сучасні міжнародні стандарти фінансової звітності є динамічною системою, яка спрямована на уніфікацію принципів і методів визнання, оцінювання і розкриття інформації у фінансовій звітності на основі зближення (конвергенції) зі стандартами світового бухгалтерського обліку.

Отже, хоча в країнах ЄС існують суттєві розбіжності у підходах до складання річної фінансової звітності, застосування альтернативних методів оцінювання її статей, обліку нематеріальних активів, витрат на дослідження і розробки, методів відображення гудвілу та інші, МСФЗ забезпечують реальне зближення методик обліку для забезпечення користувачів правдивою, достатньою, неупередженою інформацією.

Список використаних джерел

1. Мельник Н. Характеристика сучасного рівня впровадження МСФЗ в світі / Н. Мельник // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 3. – С. 25-30. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2014_3_6.



2. Мельник Н. Особливості розвитку бухгалтерського обліку в умовах глобалізації / Н. Мельник, Н. Михайлишин // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. – 2009. – № 17, т. II. – С. 217-220.
3. Яцишин С. Р. Уніфікація бухгалтерського обліку через запровадження окремих директив ЄС / С. Р. Яцишин // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні : матеріали IV міжнар. наук.-практ. конф., 11 травня 2016 р. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016. – С.269-271. Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/16922>
4. Яцишин С. Р. Досвід країн ЄС у формуванні облікової політики підприємств з врахуванням вимог Європейського законодавства / С. Яцишин // Ефективна економіка. Електронне наукове фахове видання. Випуск № 6, 2015. [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4137>
5. Accounting in Ukraine under implementation of the European legislation [Електронний ресурс] : monograph / М. Luchko, N. Khorunzhak, I. Benko [et al.] ; under the guidance M. Luchko. - Ternopil : TNEU, 2017. - 232 p.

Москаленко М. О.

студент

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль, Україна

ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ В УСТАНОВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ

Бухгалтерський облік в бюджетних установах є системою контролю за наявністю та рухом бюджетних і позабюджетних коштів, будується на загальноприйнятих у міжнародній практиці принципах, виконує управлінську, контрольну й інформаційну функції, має певні особливості. Найбільш специфічними об'єктами обліку установ є доходи, видатки і результати виконання кошторису. В загальній системі бухгалтерського обліку бюджетних установ саме облік доходів і видатків є найскладнішим і найвідповідальнішим, потребує найдокладнішої розробки й опрацювання.

Добре поставлений бухгалтерський облік дозволяє не тільки виявляти приховані резерви, порушення режиму економії, планової й фінансово-бюджетної дисципліни, але й попереджати й вчасно усувати можливі необґрунтовані витрати.

Роль бухгалтерського обліку в управлінні господарською діяльністю будь-якої бюджетної установи безсумнівна – облік забезпечує відображення всіх операцій, пов'язаних з виконанням кошторису, дає можливість узагальнити дані обліку й звітності. Своєчасне, повне й достовірне відображення в балансі установи всіх операцій дозволяє керівнику установи приймати обґрунтовані управлінські рішення, аналізувати роботу установи, здійснювати й контролювати цільове використання коштів на основі затвердженого кошторису, виявляти необґрунтовані витрати. Для виконання цих завдань і ведеться бухгалтерський облік, аналіз і контроль асигнувань і видатків бюджетних установ.

Особливості функціонування установ бюджетної сфери зумовлюють необхідність дослідження нових методологічних та організаційних підходів до ведення бухгалтерського обліку, оскільки специфіка їх діяльності висуває особливі вимоги до формування інформації, необхідної для облікових та контрольних цілей.

В умовах реформування важливим аспектом є визначення сутності, визнання доходів, видатків і фінансових результатів бюджетних установ. Це і обумовлює актуальність обраної теми дослідження.

Сучасні наукові дослідження головним чином націлені на питання організації обліку,



проведення контролю та аналізу діяльності органів місцевого самоврядування. Так, проблеми обліку, контролю та аналізу функціонування установ знайшли відображення в наукових працях багатьох вчених: П.Атамаса, І.Бенько, Ф.Бутинця, Р.Джоги, С.Левицької, В.Лемішовського, Л.Ловінської, М.Лучка, С.Свірко, С.Сисюк, Н.Сушко, Н.Хорунжак та інших [1; 4].

Серед вчених немає єдиного підходу щодо дефінітивної характеристики та ознак територіальної громади. Проте, вважаємо, що основа виділення громади – факт спільного проживання на одній території. У процесі взаємодії між собою люди, які мешкають на певній території, вступають у певні зв'язки, на основі яких виникає розуміння загальних інтересів і колективна свідомість, що в цілому і свідчить про формування громади.

Аналізуючи матеріали публікацій, виступи представників влади різного рівня, досить часто можна зустріти вислови, що ефективності функціонування системи місцевого самоврядування можна досягнути, створивши спроможну територіальну громаду. Однак, при цьому кожен автор має власне уявлення про спроможність, тим більше, що у висловах іноді мова йде про спроможність адміністративно-територіальних одиниць. Наукові напрацювання в сфері досліджень спроможності територіальних громад також свідчать про неоднозначність поглядів і відсутність методик з визначення спроможності. Аналіз вітчизняних наукових публікацій засвідчив, що переважна більшість вчених розглядають спроможність територіальних громад з позиції її ресурсного забезпечення. Найбільш характерним є визначення спроможності як економічної або фінансової складової діяльності органів місцевого самоврядування [1].

Основною проблемою реформування обліку в бюджетних установах є відсутність єдиних підходів до розробки дієвих механізмів удосконалення системи обліку з урахуванням вимог міжнародних стандартів, недостатність розробленості питання переходу на єдині методологічні засади, а також створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення обліку.

Удосконалення обліку, посилення його контрольних функцій за господарською та фінансовою діяльністю установи – основний шлях покращення дотримання фінансово-бюджетної дисципліни. Відображаючи всі операції, пов'язані з освоєнням кошторису, бухгалтерський облік дозволяє не тільки систематично зіставляти їх з плановими показниками, а ще й виявляти відхилення фактичних витрат від планових, визначити найголовніші напрямки витрат та підвищувати рівень бюджетного кошторисного планування в цілому. Висока якість облікової інформації створює умови ефективної реалізації всіх без винятку функцій управління [3].

З метою обґрунтування цілісної моделі управління діяльністю органів місцевого самоврядування доцільно розглянути модель взаємозв'язку бухгалтерського обліку, контролю та аналізу. Облік, контроль та аналіз слід вивчати як взаємодію елементів системи управління, що взаємопов'язані між собою інформаційними потоками. Зазначена взаємодія інформаційних потоків, сформованих елементами системи управління, дає можливість прийняти своєчасні та ефективні управлінські рішення щодо фінансово-господарської діяльності органів місцевого самоврядування.

Слід зробити висновок про те, що недосконалий контроль за формуванням та використанням коштів місцевих бюджетів потребує подальших досліджень. Для цього необхідно розробити цілісну систему заходів, спрямованих на підвищення ефективності використання коштів місцевих бюджетів.

Соціальну ефективність використання коштів місцевих бюджетів слід розглядати як відповідність результатів використання коштів основним соціальним потребам і цілям суспільства, інтересам окремої людини, а економічну ефективність – як одержання максимального ефекту від використання мінімального обсягу бюджетних коштів.



Ефективність використання коштів місцевих бюджетів є неможливою без ефективної фінансової діяльності, що проводиться органами місцевого самоврядування. В умовах управління місцевими бюджетами за ПЦМ показники ефективності є невід'ємною складовою результативних показників бюджетної програми.

Список використаних джерел

1. Бенько І.Д. Організація обліку фінансово-господарської діяльності в органах місцевого самоврядування / І.Д.Бенько // Облік, оподаткування і контроль : теорія та методологія [Електронний ресурс] : зб. матеріалів міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. [м. Тернопіль, 20 листопада 2017 р.] – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. С.77-79.
2. Бенько І.Д. Організація обліку, аналізу та контролю розрахунків бюджетних установ / І.Д.Бенько // Економіка і ринок: облік, аналіз, контроль: наук. журнал. – Вип. 24.– Тернопіль: ТНЕУ, 2011. – С.24-34.
3. Бенько І.Д. Організація обліку фінансово забезпечення закладів освіти / І.Д.Бенько, С.В. Сисюк // Наук. вісник Херсонського державного ун-ту. – Серія: Економічні науки. – Вип.11. Ч.4. – Херсон: ХДУ. – 2015. – С.147-150.
4. Сисюк С.В. Бухгалтерська служба органів місцевого самоврядування: вимоги, особливості створення та функціонування / С.В.Сисюк, І.Д.Бенько // Зб. наук. праць Черкаського державного технологічного ун-ту. Серія: Економічні науки. – Вип. 36. – Черкаси: ЧДТУ. – 2014. – С.91-97.
5. Яцишин, С. Р. Суб'єкти державного сектору в структурі економіки держави / Світлана Романівна Яцишин // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні : матеріали III міжнар. наук.-практ. конф. [Тернопіль, 10-11 жовтня 2014 р.] – Тернопіль: ТНЕУ, 2014. – С. 181-182. Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/17261>
6. Лучко М.Р. Організація обліку в установах державного сектору економіки:реалії сьогодення / Лучко М.Р. // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка;Випуск 1(42),Т.2.- С.39-42

Якимова Л. П.

доктор економічних наук, доцент

Попадюк М. Я.

студент

Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича,
м. Чернівці, Україна

АКТУАЛЬНІСТЬ ВПРОВАДЖЕННЯ МСФЗ В ПРАКТИКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ КОНЦЕСІЇ

В рамках формування нової концепції управління підприємствами лісового господарства Міністерство економічного розвитку і торгівлі України оприлюднило «Перелік об'єктів державної власності, які рекомендовано до передачі в концесію, у тому числі тих, що можуть бути передані в концесію після внесення змін до актів законодавства, відповідно до яких ці об'єкти не підлягають передачі в концесію» [1], який містить 333 державних лісогосподарських підприємств. Запропонована нова для України організаційно-правова форма лісокористування спричинила безліч дискусій, як і будь яке питання, що стосується структурних реформ. Разом з тим, концесія є найбільш поширеною у світі формою здійснення державно-приватного партнерства. Зокрема, ефективно працюють механізми концесії лісів в Канаді, де понад 200 млн. га експлуатаційних лісів (із 440 млн. га. загальних



площ) державної власності передані в концесійні договори [2].

У Проекті Закону України щодо внесення змін до Закону України «Про концесії» визначено: «концесія – форма державно-приватного партнерства, яка полягає в наданні концесієдавцем концесіонеру права на створення (будівництво, реконструкцію, модернізацію), та/або управління (користування, експлуатацію, технічне обслуговування) об'єктом (об'єктами) концесії, та/або надання суспільно значимих послуг в порядку та на умовах, визначених концесійним договором, і передбачає передачу концесіонеру переважної частини операційного ризику, який охоплює ризик попиту та/або ризик пропозиції, що означає, що за умов експлуатації, відповідно до умов концесійного договору, концесіонеру не гарантується окупність зроблених інвестицій або витрат, які виникли під час виконання робіт чи надання послуг, відповідно до концесійного договору, та переважно отримує плату прямо або опосередковано від користувачів» [3]. Проте Проект Закону [3], як і Закон України «Про концесії» від 16.07.1999 року [4], не розкривають організаційно-правові засади лісових концесій, але, напевне, це справа часу.

Залучення до фінансування і управління лісогосподарськими підприємствами приватного вітчизняного та іноземного капіталу на умовах державно-приватного партнерства актуалізує питання приведення фінансової звітності лісогосподарських підприємств, складеної за національними стандартами, у відповідність Міжнародним стандартам фінансової звітності (МСФЗ).

Усі розбіжності, що виникають у фінансовій звітності за П(С)БО і МСФЗ, в [5, с. 14] об'єднано у три групи: нормативні (невідповідність норм П(С)БО певним положенням МСФЗ), декларативні (норми П(С)БО і МСФЗ співпадають, однак не дотримуються на практиці) та концептуальні (різна цільова спрямованість фінансової звітності, особливості застосування професійного судження та інші).

Існує два основних організаційно-методичних підходи до приведення фінансової звітності у відповідність МСФЗ. Перший підхід – трансформація (метод перетворення), процедура якої «полягає в тому, щоб виявити відмінності в обліку та звітності відповідно до П(С)БО та МСФЗ та врегулювати виявлені невідповідності через систему бухгалтерського обліку для отримання фінансової звітності за МСФЗ» [6, с. 32]. Для трансформації звітності до МСФЗ застосовують вже готову звітність за П(С)БО та аналітичні розшифровки до неї за статтями балансу і звіту про фінансові результати. Трансформація здійснюється шляхом внесення відповідних коригувань та додаткових проводок з метою доведення активів, зобов'язань і капіталу до величини, за якою вони повинні відображатися відповідно до МСФЗ [7]. Алгоритм дій бухгалтера доцільний у частині трансформаційних процедур при переході на МСФЗ, а також напрями формування показників при складанні звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) за МСФЗ описано в [6, с. 34].

Другий підхід – конверсія (метод паралельного обліку), процедура якої передбачає або формування бухгалтерських даних у двох системах фінансової звітності, або таку конфігурацію програмного забезпечення, яка дозволяла б формувати звітність у двох форматах МСФЗ і П(С)БО. Метод конверсії у порівнянні з трансформацією є більш достовірним і оперативним, але вимагає значних ресурсів на його здійснення, пов'язаних із витратами часу та високими вимогами до професійного рівня персоналу [7].

Вибір способу приведення звітності у відповідність до вимог МСФЗ визначається цілями її подальшого використання, необхідною періодичністю складання, кваліфікацією фахівців, а також рівнем часових та фінансових витрат, до яких готове підприємство. Отже, оскільки ведення паралельного обліку передбачає значні витрати, більшість лісогосподарських підприємств будуть віддавати перевагу на користь методу трансформації.

На закінчення потрібно зауважити, що формуючи вперше звітність за МСФЗ лісогосподарські підприємства можуть стикнутися з комплексом наступних внутрішніх



ризиків:

- ризик виникнення додаткових витрат, спричинений збільшенням трудомісткості та високою вартістю трансформації звітності (зокрема, витрати на збір додаткової інформації та інтерпретацію наявної інформації відповідно до МСФЗ, придбання нового програмного забезпечення, залучення кваліфікованих фахівців та аудиторів);
- ризик відображення некоректної (недоречної, незрозумілої) інформації, спричинений відсутністю кваліфікованих фахівців;
- ризик зниження актуальності звітності, спричинений додаванням до періоду затримки бухгалтерських даних часу на трансформацію та вивірення даних;
- ризик бухгалтерських помилок, спричинений складністю окремих міжнародних стандартів та їхньою суттєвою невідповідністю національних стандартам;
- ризик відсутності мотивації осіб, що приймають рішення, спричинений невизначеністю цілей впровадження МСФЗ (співвідношення вигоди / витрати), неготовністю до доступності та прозорості звітності («синдром тіньової економіки») тощо.

Процес переходу, ймовірно, буде ускладнено й певними зовнішніми чинниками, такими як, відсутність обов'язкових вимог до переходу, відсутність єдиної методики здійснення трансформації фінансової звітності у звітність згідно з МСФЗ; несвоєчасність адаптації вітчизняного законодавства до змін у МСФЗ, відсутність цивілізованого ринку капіталу в країні та зацікавлених користувачів, недостатня розвиненість інфраструктури застосування МСФЗ.

Список використаних джерел

1. Перелік об'єктів державної власності, які рекомендовано до передачі в концесію, у тому числі тих, що можуть бути передані в концесію після внесення змін до актів законодавства, відповідно до яких ці об'єкти не підлягають передачі в концесію / Міністерство економічного розвитку і торгівлі України. URL: <http://www.me.gov.ua/Documents/MoreDetails?lang=uk-UA&id=f9b47f2c-50ae-41b3-abea-117ff9c4fab8&title=PrezentatsiiniMateriali> (дата звернення: 13.06.2018).
2. Строчоус О. Концесія лісового господарства в Україні: від пропозиції до реальності. Український лісовий портал. URL: <https://www.lisportal.org.ua/project-post/80856/> (дата звернення: 13.06.2018).
3. Проект Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо регулювання концесійної діяльності для залучення приватного сектору до реалізації проектів на умовах державно-приватного партнерства, у тому числі концесії, з метою модернізації інфраструктури» / Міністерство економічного розвитку і торгівлі України. URL: <http://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&isSpecial=True&id=b4cba3d2-99c0-4e7a-9b2f-78a7290779c5&title=ProjektZakonuUkraini-proVnesenniaZminDoDeiakikhZakonodavchikhAktivUkrainiSchodoReguliuванняKontsesiinoiDialnostiDliaZaluchenniaPrivatnogoSektoruDoRealizatsiiProektivNaUmovakhDerzhavnoprivatnogoPartnerstva-UTomuChisliKontsesii-ZMetoiuModernizatsiiInfrastrukturi->
4. Закон України «Про концесії» від 16.07.1999 року № 997-XIV URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/997-14/ed19990716> (дата звернення: 13.06.2018).
5. Озеран А.В. Гармонізація фінансової звітності підприємств з міжнародними стандартами та потребами управління: автореф. дис... доктора екон. наук. ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана». К., 2016. 33 с.
6. Войнаренко М.П., Лопатовський В.Г., Тарашевська О.В. Сутність та значення Звіту про фінансові результати в умовах трансформації фінансової звітності. Вісник Хмельницького національного університету. 2015. № 4 (2). С. 30–35.
7. Жогова О. Трансформація фінансової звітності згідно з МСФЗ. Незалежний аудитор. 2012. № 4-7. URL: http://n-auditor.com.ua/uk/component/na_archive/457?view=material



БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ СТРАТЕГІЯМИ ДІЯЛЬНОСТІ ТА КОНКУРЕНТНОМУ СЕРЕДОВИЩІ: ВІТЧИЗНЯНИЙ ДОСВІД ТА СВІТОВА ПРАКТИКА

Бенько І. Д.

кандидат економічних наук, доцент,

Шагай Н. В.

студент

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ В ОРГАНАХ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

Одним із визначальних пріоритетів здійснення адміністративної реформи, становлення України як демократичної держави є розвиток місцевого самоврядування як ефективною та максимально наближеною до людей місцевої влади. Без реформування місцевого самоврядування, здійснення процесів децентралізації неможливо подолати негативні процеси в соціально-економічному та культурному розвитку територіальних громад і регіонів, забезпечити суттєве підвищення рівня та якості життя більшої частини громадян України. Лише зміна парадигми управління державою, послідовне проведення реформування місцевого самоврядування, територіальної організації влади в Україні, удосконалення наявної системи управління на місцях, розширення повноважень органів місцевого самоврядування сприятиме побудові місцевої влади на засадах демократії.

Найбільш актуальним завданням побудови сучасної демократичної, конкурентоспроможної та соборної Української держави, забезпечення її сталого розвитку є прискорення реформування місцевого самоврядування. Йдеться передусім про формування повноцінного ефективного самоврядування на усіх рівнях з утворенням відповідних інститутів, про оптимізацію адміністративно-територіального устрою та чинної моделі територіальної організації влади, запровадження дієвих механізмів демократії на місцях. Безперечно, успішна реалізація реформи місцевого самоврядування сприятиме більш ефективній реалізації Україною політики європейської інтеграції, розвитку співробітництва з європейськими інституціями, насамперед з ЄС.

Облік в органах місцевого самоврядування має свої специфічні особливості. Саме тому при організації обліку в таких установах необхідно приділяти увагу дотриманню нормативних документів, які забезпечать: формування повної та достовірної інформації про діяльність установи та її майновий стан, режим економії державних фінансових ресурсів [7].

Співпраця України з міжнародними організаціями, фондами та іншими структурами потребують достовірної, відкритої та прозорої економічної інформації, джерелом якої, у першу чергу, є бухгалтерський облік. Перехід до ринкової економіки, демократизації суспільства, потребують і відповідних суттєвих змін в обліку, його наближення до реального економічного середовища та вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі (МСБОДС) [6].

Система бухгалтерського обліку повинна надавати можливість прогнозування і визначення стратегії виконання бюджету та аналізу їх динаміки. Підвищення якості інформації, що відображається в бухгалтерському обліку, є одним із ключових моментів реформи бухгалтерського обліку в органах місцевого самоврядування. Удосконалення методології, методики та організації обліку в установах державного сектору має принципове



значення для посилення контролю за соціально-економічною віддачею всіх видів ресурсів і поліпшення якісних показників їх діяльності.

У сучасних умовах організація обліку в установах державного сектору зазнає суттєвих змін у напрямі забезпечення їх відповідності Міжнародним стандартам бухгалтерського обліку державного сектору та можливої уніфікації з обліком суб'єктів господарювання. Результатом реформування має бути уніфікована система організаційного й інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку, спрямована на забезпечення прозорості руху державних фінансових потоків з метою оцінки ефективності та результативності використання бюджетних коштів [4].

Органи місцевого самоврядування (сільська рада) для забезпечення своєї діяльності щорічно складають кошториси доходів і видатків у розрізі кодів функціональної класифікації.

Контроль доходів і видатків здійснюється шляхом перевірок звітності, платіжно-розрахункової документації, податкових та інших зобов'язань:

- оцінка і контроль за правильним веденням обліку;
- складання достовірної бухгалтерської (фінансової) звітності;
- аналіз господарської діяльності;

– надання консультацій з питань податкового, фінансового, банківського і іншого господарського законодавства [2].

Можна зробити висновок про те, що запорукою ефективного функціонування установи є досконале знання та чітке застосування нормативних документів, з якими пов'язаний процес обліку. Правильно вибраний підхід до складання кошторису дозволить уникнути помилок. При плануванні кошторису на рік потрібно враховувати всі фактори, які можуть вплинути на збільшення видатків установи або зменшення її доходу [3].

У видатковій частині кошторису установи зазначається загальна сума видатків установи з розподілом їх за категоріями видатків економічної класифікації, а також із встановленням витрат, фінансування яких планується за рахунок бюджетних асигнувань і за рахунок надходжень із спеціального фонду.

Проблеми вдосконалення теорії та практики обліку набирають актуального значення. Їх не можна вирішувати ізольовано від сучасної організації і управління установами, тоді облік не виконує своєї головної ролі діючого засобу контролю. Незважаючи на значні успіхи в організації обліку та контролю в органах місцевого самоврядування за останні роки, є ряд теоретичних, методологічних і організаційних проблем, що вимагають вирішення. Вони в основному пов'язані з умовами ринкової економіки. Зростає роль бухгалтерського обліку та контролю як важливого засобу отримання повної і достовірної інформації про майно установи, своєчасного доведення цих даних до внутрішніх та зовнішніх користувачів. Отже, проблеми обліку і контролю за бюджетними ресурсами і державними видатками залишаються досить складними і вимагають прискорення їх вирішення.

В умовах нестабільності національної економіки посилюється актуальність забезпечення належного рівня державного фінансового контролю за видатками виділеними на потреби суб'єктів державного сектору. У зв'язку з цим, потрібна зміна існуючої в Україні парадигми державного фінансового контролю (запровадження нових його форм і методик) за використанням бюджетних коштів, що в умовах скорочення чисельності контролюючих органів має забезпечити якісне підвищення контрольованості бюджетних видатків на їх утримання. Одним із напрямів розвитку державного фінансового контролю є впровадження системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту. Тому в діяльності органів місцевого самоврядування, з посиленням децентралізації влади, питанням організації внутрішнього контролю приділяється більше уваги. Адже відповідно до чинного законодавства розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників мають організувати



внутрішній контроль і внутрішній аудит та забезпечити їх здійснення у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах [1].

Керівник бюджетної установи призначає на посаду і звільняє з неї керівника підрозділу внутрішнього аудиту. Особа, яка претендує на посаду керівника підрозділу внутрішнього аудиту, повинна мати економічну або юридичну вищу освіту за освітньо-кваліфікаційним рівнем магістра або спеціаліста та стаж роботи на керівних посадах на державній службі за фахом не менш як п'ять років.

З метою удосконалити організацію бухгалтерського обліку необхідно підвищити його оперативність і аналітичність. Зрозумілим є те, що реформування обліку в органах місцевого самоврядування є неможливим без якісних змін у правовому полі, модернізації чинного законодавства.

Список використаних джерел

1. Бенько І.Д. Організації обліку та контролю фінансових ресурсів бюджетних установ / І.Д.Бенько // Всеукраїнський науково-виробничий журнал „Інноваційна економіка” – Вип. 9. – Тернопіль: Тернопільський інститут АПВ НААН. – 2012. – С.272-277.
2. Бенько І.Д. Організація обліку, аналізу та контролю розрахунків бюджетних установ / І.Д.Бенько // Економіка і ринок: облік, аналіз, контроль: наук. журнал. – Вип. 24.– Тернопіль: ТНЕУ, 2011. – С.24-34.
3. Бенько І.Д. Організація обліку фінансово забезпечення закладів освіти / І.Д.Бенько, С.В. Сисюк // Наук. вісник Херсонського державного ун-ту. – Серія: Економічні науки. – Вип.11. Ч.4. – Херсон: ХДУ. – 2015. – С.147-150.
4. Бенько І.Д. Особливості діяльності установ державного сектору економіки та їх вплив на організацію обліку / І.Д.Бенько // Облік, оподаткування і контроль : теорія та методологія [Електронний ресурс] : зб. матеріалів міжнар. наук.-практ. інтернет-конф.[м. Тернопіль, 30 черв. 2017 р.] / редкол. : Bartosiewicz Sławomir, Henning Dräger, Korzeb Zbigniew [та ін.]. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – С.93-96.
5. Лучко М.Р. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навч. посіб. / М.Р. Лучко, І.Д.Бенько. – Тернопіль: Економічна думка, 2016. – 360 с.
6. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору: (IPSAS) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [//www.minfin.gov.ua/](http://www.minfin.gov.ua/) www.ifac.org.
7. Сисюк С.В. Бухгалтерська служба органів місцевого самоврядування: вимоги, особливості створення та функціонування / С.В.Сисюк, І.Д.Бенько // Зб. наук. праць Черкаського державного технологічного ун-ту. Серія: Економічні науки. – Вип. 36. – Черкаси: ЧДТУ. – 2014. – С.91-97.

Волочій Т. І.
студентка

ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника»
м. Івано-Франківськ, Україна

«JUST IN TIME SYSTEM» В СТРАТЕГІЧНОМУ УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

В сучасному динамічному світі важливими фактором конкурентоспроможності є швидкість, а саме швидкість реагування на зміни в бізнес-середовищі, в підвищенні швидкості постачання запасів для виробництва продукції тощо. Традиційні системи управління запасами й їх контролю, що базуються на тривалому виробництві, інвентаризації



на складах, повинні замінюватися більш гнучкими системами для вирішення нових економічних викликів.

Різні проблемні аспекти стратегічного управлінського обліку виробничих запасів розглядали у своїх працях такі вчені-економісти як Друрі К, Голов С., Каплан Р.С., Нортон Д.П., Хан Д., Хунгенберг Х., Фридаг Х.Р., Шмидт В., Шевчук В. та ін.

Системою, яка відповідає вищенаведеним вимогам є система «якраз вчасно» (just-in-time system) - комплексна система управління запасами та виробництвом, яка полягає у виробництві і або закупівлі потрібних товарів, матеріалів чи компонентів відповідної якості та кількості точно у необхідний момент [1].

Система «якраз вчасно» проста в теорії, але її важко досягнути в практиці діяльності підприємства й інтегрувати у систему управлінського обліку. Однак визначені цілі створюють у компанії атмосферу постійного вдосконалення та високої якості. Кінцева ціль підходу «якраз вчасно» - перетворити вихідні матеріали в готову продукцію протягом часу, що дорівнює часу технологічної обробки, тобто усунути всі види діяльності, які не додають цінності. [2, с. 124].

Отож «Just in time system» забезпечує досягнення таких цілей: усунення видів діяльності, що не додають цінності продукту; забезпечення нульових товарно-матеріальних запасів; відсутність браку; швидке налагодження обладнання, відсутність простоїв та поломок; забезпечення 100 % своєчасності обслуговування; виробництво, зорієнтоване на конкретну потребу [2, с. 122-123].

Серед переваг «Just in time system» автори виділяють п'ять основних: зменшення запасів, поліпшення якості, підвищення продуктивності праці, збільшення прибутку та посилення конкурентної позиції. [3].

Використовуючи метод «Just in time system» у політиці ведення стратегічного управлінського обліку на підприємстві, топ-менеджмент має оцінити можливі витрати через нестачу певних видів матеріалів або надлишкове їх надходження, яке може бути спричинено неточностями у підрахунку необхідної кількості запасів відповідно до потреб споживання їх у виробничому процесі [4, с. 43].

Із застосуванням «Just in time system» виготовлення товарів здійснюється таким чином, щоб мінімізувати час, необхідний для доставки готової продукції, потрібної сили, необхідного робочого простору, і це робиться з найвищою якістю, і зазвичай за найнижчими витратами. Для того, щоб залишитися живим на швидко зростаючому світовому ринку, «Just in time system» повинна працювати в кожному аспекті діяльності і в цей процес повинні бути залучені всі працівники підприємства (і техніко-технологічних спеціальностей, й обліково-економічних) з метою скорочення витрат й оптимізації вартості продукції. Ті види діяльності, які не додають вартості до продукту повинні бути або знищені, або зменшені, а працівники, які не бажають працювати в режимі «Just in time» звільненими.

Список використаних джерел

1. Голов С. Ф. Управлінський облік: Підручник. - 3-тє вид. - К.: Лібра, 2006. - 704 с.
2. Шевчук В. Р. Стратегічний управлінський облік : Навч. посібник [для студ. пищ. навч. закл.] /В. Шевчук ; за ред. О. М. Ковалюка. — К.: Алерта, 2009. - 176 с.
3. Chandera Subhash & Rambabu Kodali, «Implementation of Just-in-Time manufacturing: an overview». - vol.38. - no.2, 1997.
4. Колос І. Інтеграція методів стратегічного управлінського обліку виробничих запасів: науково-методичні і прикладні аспекти / Колос І., Гудиминко О. //Бухгалтерський облік і аудит (Науково-практичний журнал). - № 3. – 2017. – С. 35-48.



Грицишин А. В.

аспірантка

Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ МАРКЕТИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

У сучасних умовах ринкової економіки та інтеграції України у світовий простір встановлюються високі вимоги до підприємств галузі кондитерської промисловості. В умовах жорсткої конкуренції для підприємства є надзвичайно важливим здійснення правильної маркетингової діяльності. Вона всеціло залежить від орієнтації компанії на сучасному ринку, методів реалізації продукції, а найголовніше – від якості та відповідності продукту потребам споживача.

Проблематиці обліку маркетингової діяльності приділяли увагу такі вчені як: Білик М.С. [1], Гудзь Н.Я., Задорожний З.В.[2], Пушкар М.С., Шевчук О.А. [4] та інші. В їх роботах значна увага приділяється удосконаленню обліку витрат на збут, а от питання маркетингових витрат, як категорії, ще не повністю висвітлені.

Маркетингова діяльність – організаційна система, котра включає комплекс заходів на вирішення таких питань як: проведення дослідницько-аналітичної діяльності; вибір сегменту та позиціонування; комплексна розробка рішень щодо продукту, його ціни, руху та структури каналів реалізації (рекламні комбінації, стимулювання попиту, особисті продажі і тд.); управління маркетинговою діяльністю, як цілісною системою планування, організації, контролю та аналізу маркетинговою програмою та кожного її учасника, оцінкою ризиків, доходів і маркетингових витрат.

В діючій системі бухгалтерського обліку поняття маркетингових витрат відсутнє. Тому виникає пряма необхідність їх виокремлення та удосконалення з метою практичної реалізації. Через те, що маркетингові витрати призводять до зменшення чистих активів підприємства та залежать від сутності маркетингової діяльності - це зумовлює врахування їх складових в основу аналітичного обліку компанії, системи її внутрішньої звітності.

В П(С)БО 16 «Витрати» маркетингові витрати розглядаються, як витрати на збут, що не дозволяє нам розглядати їх як окрему категорію облікової системи і їм відведена «залишкова роль». Проте, проаналізувавши погляди сучасних теоретиків, приходимо до висновку, що є необхідним розділити ці поняття і витрати на збут розглядати, як частину із загальних маркетингових витрат. Адже збутова діяльність відповідає таким маркетинговим категоріям як «товарорух» або «розподіл» (планування, практична реалізація, контроль переміщення готових виробів). Отже, з економічної точки зору маркетинг та збут – принципово відмінні категорії (табл.1).

Таблиця 1

Збут	Маркетинг
Включає процеси фізичного переміщення готової продукції від виробника до споживача.	Планування і здійснення всебічної діяльності, з метою здійснення оптимального впливу на споживача для забезпечення максимального споживання за оптимальної ціни та одержання в результаті цього довгострокового прибутку.

Виходячи з цієї позиції, до маркетингових витрат (уже визначаючи їх, як окрему категорію) слід включати витрати на рекламу, бренд, торгову марку, паблік рілейшинз та ін. Виділення таких підкатегорій маркетингових витрат призводить до побудови нової



номенклатури бухгалтерських рахунків. Тобто, рахунок 93 «Витрати на збут» доцільно перейменувати на «Загальні маркетингові витрати», а він відповідно включатиме в себе два субрахунки: 931 «Витрати на збут» і 932 «Маркетингові витрати». Ведення обліку з огляду запропонованого поділу дасть змогу проводити детальний аналіз даних витрат з метою проведення ефективної роботи з маркетингової діяльності підприємства.

Отже, запропонована облікова система створить ефективні передумови для побудови оптимальної системи аналізу маркетингової діяльності, що буде основою при побудові маркетингових планів, бюджетів, оптимізації їх витрат тощо.

Список використаних джерел

1. Білик М.С., Кіндрацька Г.І. Аналіз результативності маркетингових служб підприємства / Білик М.С., Кіндрацька Г.І. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://vlp.com.ua/files/06_26.pdf.
2. Задорожний, З. Актуальні проблеми бухгалтерського обліку в Україні / З. Задорожний // Економічний аналіз : зб. наук. праць каф. екон. аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. – Тернопіль, 2010. – Вип. 6. – С. 163-169. – Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/6711>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» №131 від 14.06.2000р.: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027-00>
4. Шевчук, О. А. Удосконалення обліку фінансової діяльності на основі міжнародного досвіду [Текст] / Олег Антонович Шевчук // Наука молода. - 2014. - № 21. - С. 306-311. – Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/5462>

Курило М. В.

студентка

Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ В ЗАКЛАДАХ КУЛЬТУРИ

Сучасний стан розвитку української культури і духовності характеризується розмиванням культурних і духовних цінностей у суспільному житті, руйнуванням цілісної мережі закладів, підприємств, організацій та установ культури і цілісного інформаційно-культурного простору, неефективним використанням наявних культурних і творчих ресурсів.

Дослідження культури як економічної категорії та її впливу на різноманітні сектори та галузі національної економіки, знаходить своє відображення у роботах теоретичного та практичного характеру багатьох науковців. Дослідженням даних питань займались: І. Безгін, І.Бенько, Г. Бирженюк, В. Кузьменко, А. Марков, А. Никифоров, О. Осауленко, О. Семашко, С.Сисюк, С. Чистов, О. Шаблій та інші.

Однак, питання обліку, аналізу і контролю фінансово-господарської діяльності установ культури в сучасних умовах вимагають подальшого дослідження. Бухгалтерський облік в установах культури розглядають як інструмент забезпечення централізованого управління фінансовими ресурсами зазначених організацій. В той самий час облік в установах культури не в повній мірі забезпечений нормативною базою, а існуюча система його організації не відповідає сучасній господарській практиці останніх [1].

Метою даного дослідження є розробка науково обґрунтованих рекомендацій щодо вдосконалення і покращання організації бухгалтерського обліку фінансово-господарської



діяльності управління культури на основі дослідження існуючої законодавчої і нормативної бази.

Досягненню мети роботи сприятиме вирішення наступних завдань:

- окреслити коло нагальних соціально-економічних проблем розвитку соціально-культурної сфери, зокрема галузі культури;
- дати критичний аналіз діючих принципів організації обліку в культурі;
- вивчити організацію обліку в закладах культури.

Для вирішення проблеми подальшого розвитку культури слід не тільки збільшувати обсяги, але й поліпшити якісну структуру її фінансування, вдосконалити механізми використання бюджетних коштів. Потрібне подальше вдосконалення законодавчої бази культури.

Необхідно внести зміни до Бюджетного кодексу України та до „Формули розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів між державним бюджетом та місцевими бюджетами”, які враховуватимуть особливості фінансування галузі, а також зміни до тендерно-закупівельного законодавства.

Отже, на нашу думку стан соціально-культурного середовища в період фінансово-економічної кризи знаходиться в ситуації стагнації. Проте, попри всі негативні моменти майбутнього розвитку галузі культури та мистецтва можна назвати і позитивний момент – криза може сприяти очищенню культурного ринку від „неякісного мистецтва”.

Проаналізувавши державні програми соціального та культурного середовища, можна зробити висновок, що їх реалізація за умов вмілого втілення в життя сприятиме відродженню духовних цінностей українського народу та національної самосвідомості. В процесі дослідження було розглянуто вплив фінансово-економічної кризи на розвиток соціально-культурного середовища, зазначено основні нормативно-правові акти, якими держава намагається регулювати негативні явища в соціально-культурній сфері.

На нашу думку в майбутньому варто звернути увагу на те, яким чином можна реформувати соціальне та культурне середовище в державі, внести певні пропозиції, що покращать соціально-культурне середовище в посткризовий період, детально дослідити вплив на розвиток соціально-культурної сфери позаекономічних факторів.

Україна має вивчати позитивний міжнародний досвід щодо розбудови соціально-культурного середовища, використовувати прийнятні для неї міжнародні стандарти та європейські підходи до реформування культур [6].

Одним із шляхів поповнення фондів у закладах культури є отримання книг і документів у вигляді гуманітарної допомоги. Дане питання є доволі актуальним оскільки допомога міжнародної спільноти все частіше набуває характер гуманітарної допомоги. Для бюджетної установи облік отриманої гуманітарної допомоги регламентується Законом України „Про гуманітарну допомогу”. Згідно з Законом, гуманітарна допомога – цільова адресна безоплатна допомога в грошовій або натуральній формі у вигляді безповоротної фінансової допомоги, або добровільних пожертвувань, або допомога у вигляді виконання робіт чи послуг, що надається іноземними та вітчизняними донорами з гуманних мотивів отримувачам гуманітарної допомоги в Україні або за кордоном, які потребують її у зв’язку з соціальною незахищеністю, матеріальною незабезпеченістю, важким фінансовим становищем, виникненням надзвичайного стану.

Отримувачами гуманітарної допомоги можуть бути лише ті організації, які зареєстровані в установленому Кабінетом Міністрів України Єдиному реєстрі, отримувачів гуманітарної допомоги.

Передача отримувачам предметів гуманітарної допомоги здійснюється за довіреністю набувачів або документами, що засвідчують фізичну особу набувача, і оформлюється відповідними видатковими документами: ордерами, накладними, дорученнями.



У сучасних умовах в процесі використання активів на нашу думку необхідно:

- проводити контроль за повним і своєчасним надходженням та оприбуткуванням активів;
- проводити облік і контроль використання активів;
- забезпечити своєчасне складання і подання звітності про надходження і використання активів.

Список використаних джерел

1. Бенько І. Д. Організація обліку фінансово забезпечення закладів освіти / І. Д. Бенько, С. В. Сисюк // Науковий вісник Херсонського державного ун-ту. Серія: Економічні науки. – Херсон: ХДУ. – 2015. – С.147-150.
2. Бенько І. Д. Методика обліку освітніх послуг у вищих навчальних закладах / І. Д. Бенько // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні. 10-11 жовтня 2014 р. Тернопіль: ТАЙП, 2014. – С.140-142.
3. Бенько І. Д. Аналіз запасів медичних установ / І. Д. Бенько, С. В. Сисюк // Сталій розвиток економіки. – Хмельницький: Інститут економіки, технологій і підприємництва. – 2013. – С.267-270.
4. Бенько І. Д. Оцінка ефективності системи управління запасами медичних установ: українська та світова практика / І. Д. Бенько // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – Тернопіль: Тернопільський інститут АПВ НААН. – 2013. – С.200-203.
5. Бенько І. Д. Проблемні аспекти організації обліку в установах освіти / І. Д. Бенько // Науковий вісник Херсонського державного ун-ту. Серія: Економічні науки. – Вип. 24. – Херсон: ХДУ. – 2017. – С.114-117.
6. Лучко М. Р. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навч. посіб. / М. Р. Лучко, І. Д. Бенько. – Тернопіль: Економічна думка, 2016. – 360 с.
7. Рожелюк В. М. Організація бухгалтерського обліку діяльності переробних підприємств: монографія / В. М. Рожелюк. – К.: ННЦ ІАЕ, 2013. – 488 с.

Максимюк М. М.
магістрант

Криворізький економічний інститут Державного вищого навчального закладу
«Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»
м. Кривий Ріг, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ЦІНОУТВОРЕННЯ В ГОТЕЛЬНОМУ БІЗНЕСІ

У готельному бізнесі домогтися стовідсоткової заповнюваності номерного фонду досить складно. Зазвичай стовідсоткова заповнюваність може бути в високий сезон, якщо у готелі сезонний характер попиту, наприклад, у моря (пляжний туризм) або в Карпатах (гірський туризм з метою катання на сноубордах або гірських лижах). У столичних готелів або готелів, розташованих в обласних центрах, може не бути явно вираженої сезонності, пов'язаної з погодними умовами. У таких готелях висока або стовідсоткова заповнюваність може бути пов'язана з подіями, які відбуваються в місті. Це можуть бути спортивні події, наприклад, Фінал Ліги чемпіонів УЄФА в Києві задовго до початку спровокував високий попит, що призвело не тільки до відсутності вільних місць в готелях, а й істотного подорожчання послуг з розміщення туристів.



У столичних готелях і готелях, розташованих в обласних центрах істотну частку займають туристи, які подорожують з діловою метою (ділові туристи). Специфіка такого попиту призводить до меншої заповнюваності номерного фонду в вихідні дні туристами, подорожуючими з діловою метою.

Важливою особливістю ділового туризму є те, що часто діловий турист самостійно не оплачує транспортні послуги та проживання в готелі. За нього як правило платить роботодавець. Тому такі туристи більш схильні до покупки додаткових послуг ніж туристи, які подорожують з метою відпочинку.

В умовах коли існує кілька категорій клієнтів або мінливі ситуації в готельному бізнесі можна використовувати стратегії цінового коригування [1, с. 614]. Стратегії цінового коригування можуть виражатися в:

1. Знижках за обсяг

У готельному бізнесі дуже популярний метод ціноутворення. Використовується в стосунках з посередниками (туроператори і турагенти). Туроператору може бути зроблена знижка 20% від ціни «зі стійки», тобто від ціни для роздрібного покупця. Туроператор в свою чергу при реалізації через турагента може надати останньому комісійні в розмірі 10-15%.

У разі роботи готелю з колективним замовником знижки організаторам конференцій і виставок можуть бути як в формі зниження ціни за один номер, так і в наданні після замовлення, наприклад, 25 номерів безкоштовного номера для організаторів або безкоштовного конференц-залу. Деякі готелі надають всім організаторам конференцій, зустрічей та виставок безкоштовно конференц-зал за умови проживання учасників заходу в готелі.

2. Знижках в залежності від часу покупки

Сезонні знижки дозволяють підвищити заповнюваність номерного фонду в низький сезон і максимізувати прибуток на один номер в високий сезон. Практично у кожного готелю працюючого сезонно на сайті в розділі, присвяченому цінам на проживання, можна побачити як змінюється ціна на певну категорію номерів в залежності від сезону.

3. Дискримінаційному ціноутворенню

«При дискримінаційній системі ціноутворення компанія продає товар або послугу за двома або більше цінами, причому диференціація цін заснована зовсім не на розбіжностях у витратах на їх виробництво і збут» [1, с. 616]. Якщо готель зможе розділити між собою кілька сегментів, то це дозволить максимізувати прибуток з одного номера в рамках кожного сегмента. Для сегментування клієнтів в готельному бізнесі можна почати з поділу на туристів подорожуючих з метою відпочинку або з діловою метою. Потім вивчаючи специфіку поведінки клієнтів в кожному сегменті можна створювати відповідну систему ціноутворення. Наприклад, для подорожуючих з метою відпочинку характерно те, що вони за кілька місяців, може за півроку або ще раніше можуть знати дати поїздки. Для ділових туристів такі горизонти планування як правило не характерні. Виняток становлять відвідувачі конференцій та виставок, коли заздалегідь відомі дати їх проведення. Туристи з метою відпочинку більш чутливі до ціни, тому для раннього бронювання можуть надаватися знижки. Для підвищення заповнюваності номерного фонду в вихідні дні туристам, які подорожують з діловою метою, можуть надаватися знижки при продовженні проживання з робочих днів на вихідні. При наявності такої пропозиції діловий турист може розглянути варіант продовжити проживання у вихідні дні на тлі того, що транспортні послуги та проживання в робочі дні, необхідні для виконання бізнес-завдань, вже оплачені роботодавцем.

При прийнятті стратегії дискримінаційного ціноутворення «визначення поточних розцінок і способів їх модифікації відноситься до сфери тактичних рішень» [2, с. 221]. При



прийнятті тактичного цінового рішення готелем в міжсезоння традиційна система ціноутворення «витрати плюс», коли «для того, щоб визначити ціну реалізації, яку доцільно пропонувати на ринку, до розрахункових витрат додається відсоткова надбавка (націнка)» [3, с. 373] або «цільова калькуляція витрат» коли «вихідною точкою стає визначення цільової ціни реалізації, з якої потім віднімається нормативна або необхідна маржа прибутку і виходить цільова собівартість продукції» [3, с. 376] не дозволяють опустити ціну нижче собівартості.

Якщо ж у готелі в міжсезоння є пропозиція прийому конференції або корпоративного заходу з суттєвою знижкою нижче собівартості, то використовуючи систему директ-костинг можна визначити наскільки нижче собівартості можна опустити ціну для того, щоб за підсумками періоду збільшити прибуток або зменшити збитки в разі прийому такого заходу.

В системі директ-костинг при ухваленні рішення про ціну використовується усічена собівартість послуги або продукту і маржинального доходу від неї. Застосовуються варіанти розрахунків: простий директ-костинг (в собівартість входять тільки прямі змінні витрати) і розвинений директ-костинг (в собівартість входять прямі змінні витрати і накладні змінні загальногосподарські витрати). Собівартість розраховується тільки за змінними витратами, а постійні витрати враховуються по підприємству в цілому і враховуються за підсумками періоду при розрахунку операційного прибутку. Маржинальний дохід – це виручка мінус змінні витрати.

Приймати таке замовлення в рамках системи директ-костинг слід тільки при позитивному маржинальному доході, тобто коли змінні витрати покриваються запропонованою ціною з урахуванням усіх знижок, а частина, що залишилася піде на зменшення збитків або збільшення прибутку за підсумками періоду. Постійні витрати при цьому не враховуються тому, що вони будуть понесені в будь-якому випадку – прийняте замовлення чи ні. Таке рішення не можна приймати цілий рік, а тільки в період міжсезоння або коли заздалегідь відомо, що інакше номерний фонд буде пустувати. Застосування такого методу обумовлено тим, що готелі, які працюють сезонно для отримання прибутку повинні доходом в сезон покрити змінні і постійні витрати в сезон, а також постійні витрати в міжсезоння. Неприйняття такого замовлення в міжсезоння не передбачає альтернативного замовника і готель все одно понесе постійні витрати. Тому в рамках міжсезоння, використовуючи систему директ-костинг, можна знизити збитки (частково покрити постійні витрати), а в рамках року збільшити прибуток або зменшити збитки, тому що виручкою в високий сезон не треба буде покривати повністю все постійні витрати в міжсезоння. Такі цінові рішення потрібно приймати з обережністю і за умови наявності доходів у високий сезон, які дозволяють за підсумками року отримати прибуток. Таким чином використання стратегії цінового коригування дозволять готелям збільшити заповнюваність і максимізувати прибуток.

Список використаних джерел

1. Котлер Ф., Боуэн Дж., Мейкенз Дж. Маркетинг. Гостеприимство. Туризм: Учебник для вузов. – 2-е изд., перераб. и доп. – М: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 1063 с.
2. Холловой, Дж. К. Туристический маркетинг: пер. 4-го англ. изд. / Дж. К. Холловой. — К.: Знання, 2008. — 575 с.
3. Друри К. Управленческий и производственный учет: Учебник / К. Друри — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. — 1071 с.



Максимюк Н. В.

магістрант

Криворізький економічний інститут Державного вищого навчального закладу
«Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»
м. Кривий Ріг, Україна

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ: НОВИЙ ПІДХІД ДО ВЗАЄМОДІЇ З СТЕЙКХОЛДЕРАМИ

«Спрямованість традиційної корпоративної звітності на висвітлення результатів минулих періодів створює розрив між тією інформацією, яка в ній відображена, й інформацією, яка необхідна для оцінки вартості бізнесу» [1, с. 4]. Це створює невизначеність та відповідно додатковий ризик. Рішенням даної проблеми може стати – інтегрована звітність. Питанням формування інтегрованої звітності присвячені роботи Eccles R.G., Krzus M. [2], Flower J. [3], Elkington J., Renaut, J.-P. [4], Максимової В.Ф., Кузіної Р.В. [5], Лоханової Н.О. [6], Безверхого К.В. [7] та ін. Фрагментарність досліджень та наявність дискусійних питань обумовлюють актуальність теми дослідження.

Мета дослідження – оцінка переваг та недоліків інтегрованої звітності як нового підходу до взаємодії зі стейкхолдерів.

Перше використання поняття «зацікавлена сторона» (стейкхолдер, *stakeholder*) було у внутрішньому меморандумі (1963 р.) в Стенфордському дослідницькому інституті, де було визначено, що «зацікавлена сторона» (стейкхолдер) є членом «груп, без підтримки яких організація перестане існувати» [8], однак сама теорія стейкхолдерів була розроблена та захищена Freeman R. Edward тільки в 1980-х роках.

На думку Samuel C. Certo, S. Trevis Certo до складу зацікавлених сторін слід відносити державу, співробітників, клієнтів, постачальників, кредиторів, громадськість (*community*), профспілки, власників, інвесторів [9]. Neath Joseph розумів це поняття більш широко та сформував три групи зацікавлених сторін (рис. 1).

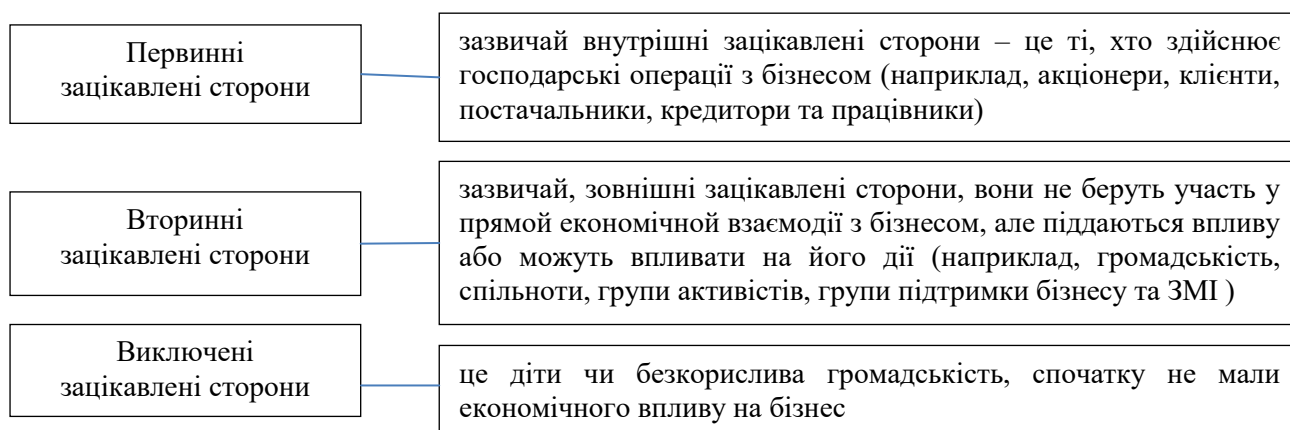


Рис. 1. Основні групи зацікавлених сторін

Побудовано на основі [10]

З нашої точки зору дане угруповання стейкхолдерів відображає рівень їх впливу на бізнес підприємства (первинні – більш сильний вплив, вторинні – більш слабкий вплив). Таким чином, первинні зацікавлені сторони – та група, інформаційні інтереси яких слід задовольняти в першу чергу. Однак, навіть в одній групі інтереси стейкхолдерів часто протилежні, що стає причиною значних труднощів забезпечення їх вимог. Друга проблема –



це пошук балансу між комерційною таємницею та задоволенням інформаційних потреб стейкхолдерів. Рішенням цих проблем на сучасному етапі розвитку світової економіки стала інтегрована звітність, яка готується згідно до Міжнародного стандарту «Інтегрована звітність» [11], прийнятого Міжнародною радою з інтегрованою звітності (IIRC) у 2013 р.

Інтегрована звітність – це «процес, який забезпечує надання організацією інформації про те, як створюється її вартість з плином часу, найбільш очевидною формою якої є інтегрований звіт, який складається періодично» [1], а інтегрований звіт – «коротке повідомлення про те, як стратегія, система управління, результати діяльності та плани організації в контексті зовнішніх умов призводять до створення її вартості в короткостроковій, середньостроковій і довгостроковій перспективі» [1]. *Основні переваги* підготовки інтегрованого звіту включають підвищення якості зібраних даних [12], більш чітке формулювання обґрунтування інвестиційної привабливості, оскільки «стратегія та бізнес-модель організації стають центром взаємодії з постачальниками фінансового капіталу» [13]. *Основна проблема* інтегрованої звітності – різний формат представлення даних або розуміння термінології керівництвом підприємств, що призводить до непорівнянності інформації по різних підприємствам, низької якості звітів і неможливості їх порівняння стейкхолдерами.

«Взаємодія з зацікавленими сторонами» – один з основних принципів підготовки інтегрованого звіту з точки зору змісту та подання інформації [11]. В даному випадку потрібен моніторинг індикаторів взаємодії стейкхолдерів та підприємства. Вдалими прикладом можуть бути індикатори роботи зі стейкхолдерами, запропоновані Сапрікіною М.А., Саєнсує М.А., Зінченко А. Г. для нефінансової звітності: критерії відбору стейкхолдерів, рівень їх участі в підготовці звіту, форми діалогу з ними, частота та ключові питання для діалогу, корисність отриманої інформації, ефективність витрат, зміна думки стейкхолдерів тощо [14]. Діалог зі стейкхолдерами в даному випадку означає «залучення основних груп зацікавлених сторін до розвитку та впровадження політики компанії» [14, с. 98]. Інструменти – це вивчення протоколів зборів, коментарів, рівня інтересу (кількість переглядів) тощо [14]. Таким чином, кожному підприємству рекомендується розробити індикатори та інструменти роботи зі стейкхолдерами в залежності від виду їх економічної діяльності. Це дозволить поліпшити представлення та розкриття інформації для кожної групи стейкхолдерів.

Для забезпечення балансу інтересів різних груп стейкхолдерів і балансу між комерційною таємницею і прозорістю діяльності підприємства необхідно, по-перше, стандартизація інтегрованого звіту в рамках виду економічної діяльності, по-друге, навчання кадрів для підприємства, щоб отримати знання та практичні навички підготовки такого звіту. Самостійно вирішити дану проблему підприємствам буде складно, тому рекомендується їх взаємодія з професійними організаціями та навчальними закладами.

Список використаних джерел

1. Подготовка корпоративной отчетности: международное исследование КПМГ / KPMG – Режим доступа: kpmg.com/betterbusinessreporting.
2. Eccles, R.G., Krzus, M. (2010) *One Report: Integrated Reporting for a Sustainable Strategy*, Wiley, New Jersey, USA.
3. Flower, J, (2015) 'But does sustainability need capitalism or an integrated report' a commentary on 'The International Integrated Reporting Council: A story of failure', *Critical Perspectives on Accounting*, Volume 27, March 2015, p. 18-22
4. Elkington, J.; Renaut, J.-P. (2009). "The Holy Grail of Integrated Reporting". sustainability.com. Retrieved 28 October 2014.



5. Максимова В.Ф. Деякі питання формування складу фінансових і нефінансових показників інтегрованої звітності // В.Ф. Максимова, Р. В.Кузіна // Науковий вісник Мукачівського державного університету. 2015. – Серія Економіка. Випуск 2(4). Частина I. – С. 243-249.
6. Лоханова Н.О. Корпоративна звітність в Україні і світі в контексті євроінтеграції — вимоги інвесторів, проблеми, перспективи / Н. О. Лоханова // Економіка та держава № 10/2014 – С. 6-10.
7. Безверхий К.В. Методологічні підходи до визначення мети інтегрованої звітності підприємства / К. В. Безверхий // Scientific bulletin of the national academy of statistics. Accounting and audit, 2017, №4/ - С. 48-58.
8. Freeman, R. Edward; Reed, David L. (1983). "Stockholders and Stakeholders: A new perspective on Corporate Governance" (PDF). California Management Review. 25 (3): 88–106. Retrieved 21 October 2017.
9. Certo & Certo (2005). Modern Management (10th ed.) / Samuel C. Certo, Rollins College, S. Trevis Certo, Texas A&M University. Pearson. – 580 p.
10. Heath, Joseph (2006). "Business ethics without stakeholders". Business Ethics Quarterly. 16 (3): P. 533–557.
11. Международный стандарт «Интегрированная отчетность» / IR – Режим доступа: <http://ir.org.ru/biblioteka/materialy-msio>.
12. Международный комитет по интегрированной отчетности (IIRC) выпустил проект Международной концепции интегрированной отчетности для обсуждения / PWC – Режим доступа: <http://www.pwc.ru/ru/ifrs/express/may-2013.html>.
13. Бизнес-лидеры: что вам нужно знать. Интегрированная отчетность / IR – Режим доступа: <http://ir.org.ru/attachments/article/13/Business-leaders-what-you-need-to-know-Russian.pdf>
14. Корпоративна соціальна відповідальність: моделі та управлінська практика: посібник / [та ін.]– К. : Вид-во «Фарбований лист», 2011. — 480 с.

Мартиненко Я. В.

студент

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль, Україна

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УСТАНОВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ

В сучасних умовах фінансової нестабільності проблема формування ефективної облікової політики суб'єктів державного сектору набуває особливої актуальності та потребує розробки науково-прикладних підходів. Фундаментом організації всього облікового процесу виступає розпорядчий документ про облікову політику. Так згідно Національному положенню (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 „Подання фінансової звітності” суб'єкт державного сектору має послідовно застосовувати облікову політику таким чином, щоб фінансова звітність відповідала всім вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. Встановлення та використання найефективніших методів бухгалтерського обліку забезпечить якісне планування кошторису та складання фінансової звітності.

Проблематику перспектив удосконалення обліку та підвищення ефективності контролю фінансового забезпечення досліджено такими науковцями, як: Т.С. Бабич, І.Д.Бенько, Л.В. Гізатуліна, Р.Т. Д жога, О.О. Дорошенко, С.О. Левицька, Л.Г. Ловінська, М.Р.Лучко, С.В. Свірко, В.В. Сопко, Н.І. Сушко, Н.М. Хорунжак, І.Я. Чугунова, В.О. Шевчук, І.Ф. Щербина,



І.Є. Януль та інші [1].

Оцінюючи результати досліджень вчених у цьому напрямку, можна зробити висновок про необхідність подальшого дослідження проблемних питань фінансового забезпечення закладів освіти з урахуванням різних джерел фінансування та зарубіжного досвіду.

Необхідно зазначити, що програма реформування освіти має відбуватися з урахуванням сучасних економічних реалій в Україні та зарубіжного досвіду. Будь-які зміни в системі освіти неможливі без належного фінансового забезпечення, а вивчений досвід підтверджує, що саме бюджет є його домінуючим джерелом. Для підвищення ефективності діяльності установ освіти потрібно проводити виважену кадрову політику, розширювати перелік платних послуг, більше уваги приділяти розвитку кредитної системи фінансування освіти і науки, надати автономію закладам освіти.

Фінансові активи установ державного сектору економіки включають дебіторську заборгованість, фінансові інвестиції, грошові кошти та їх еквіваленти установ та державних цільових фондів, кошти бюджетів та інших клієнтів, інші фінансові активи. Близькість до грошей – це властивість фінансового активу, яка дає можливість його швидкого перетворення у грошові кошти з мінімальними затратами та затримкою у часі.

Фінансові активи, що виникають унаслідок твердих контрактів на придбання або продаж ресурсів (робіт, послуг), відображаються в балансі після виникнення права на отримання активу або зобов'язання на його передачу. Незважаючи на велику кількість поглядів щодо економічної сутності поняття „фінансові активи”, так і не простежується єдиного, уніфікованого визначення. Отже, фінансові активи бюджетних установ є контрактним правом суб'єкта державного сектору, які уособлюють певні зобов'язання, які виражаються у грошовій формі та мають на меті принести вигоди у майбутньому. Особливої уваги потребує оцінка фінансових активів у бухгалтерському обліку. Зокрема, відповідно до НП(С)БОДС 134 „Фінансові інструменти”, фінансові активи, придбані в результаті систематичних операцій, визнаються на дату укладення контракту або на дату його виконання. При цьому обраний суб'єктом державного сектору метод визнання має застосовуватися послідовно до кожного виду фінансових активів.

Якщо суб'єкт державного сектору визнає фінансовий актив та пов'язане з ним фінансове зобов'язання на дату укладення контракту, відсотки нараховуються з дати виконання контракту, коли переходить право власності.

Найвні проблеми фінансового забезпечення освіти можна поділити на три групи:

- оптимізація розподілу загальних суспільних видатків на освіту між освітніми рівнями;
- запровадження нових механізмів фінансового забезпечення, що стимулюють освітню якість;
- забезпечення цільового та результативного використання коштів, виділених на освіту [3].

Основні джерела фінансування розвитку освіти можуть доповнюватися джерелами віднесеними до категорії додаткових. Серед них варто назвати такі:

- кошти одержані за навчання, підготовку, підвищення кваліфікації та перепідготовку кадрів згідно з укладеними договорами;
- плата за надання додаткових освітніх послуг;
- кошти, одержані за науково-дослідні роботи та послуги, виконані навчальним закладом на замовлення підприємств, установ, організацій та громадян;
- доходи від реалізації продукції навчально-виробничих майстерень, підприємств, цехів і господарств, від надання в оренду приміщень, споруд, обладнання;
- дотації місцевих бюджетів;
- кредити банків;



– добровільні грошові внески, матеріальні цінності, одержані від підприємств, установ, організацій, окремих громадян;
– інші кошти [2].

Український ринок освітніх послуг має всі передумови для розвитку, але обов'язковою умовою є реформи у фінансуванні освіти. Тому державна політика у реформуванні сфери освіти повинна базуватися на таких пріоритетних напрямках, як: розширення автономії закладів освіти у відповідності з європейськими нормами; посилення взаємодії освітніх закладів і ринку праці; визначення фінансування освіти як пріоритетного напрямку державних видатків та формування багатоканальної системи фінансового забезпечення закладів освіти; розробка нової, адаптованої до ринкових умов економічної моделі навчально-виховного процесу, спрямованого на підвищення якості знань майбутніх фахівців.

Основні висновки та результати, отримані у процесі проведеного дослідження, полягають у наступному:

1. Освіта має вплив на всі сфери економічного, соціально-культурного та політичного життя суспільства і є важливою складовою досягнення його економічного зростання та добробуту.

2. Визначено, що інформаційним забезпеченням управління діяльністю установи повинна стати належним чином побудована обліково-аналітична система, що являє собою сукупність облікової інформації та отриманих на її базі аналітичних даних, які сприяють прийняттю управлінських рішень. Основним принципом, що забезпечує ефективність функціонування обліково-аналітичної системи, є безперервність взаємодії її складових: обліку, аналізу й контролю.

3. В ході дослідження з'ясовано, що рівень ефективності навчального закладу залежить не лише від особливостей фінансового забезпечення їх діяльності. Значний вплив на діяльність мають такі якісні показники, як: якість науково-педагогічного потенціалу, якість навчання, сприйняття роботодавцями якості освіти в українських закладах освіти.

4. Удосконалення технології збору та опрацювання облікової інформації в сучасних умовах діяльності установ, можливе за умови повної автоматизації облікових процесів. При цьому суттєвий акцент необхідно робити також на уніфікації програмного забезпечення [5].

Список використаних джерел

1. Бенько І.Д. Організація обліку фінансово забезпечення закладів освіти / І.Д. Бенько, С.В. Сисюк // Наук. вісник Херсонського державного ун-ту. – Херсон: ХДУ. – 2015. – С.147-150.
2. Бенько І.Д. Методика обліку освітніх послуг у вищих навчальних закладах / І.Д. Бенько // Матеріали III міжнародної науково-практичної конференції. «Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні». 10-11 жовтня 2014 р. Тернопіль: ТАЙП, 2014. – С.140-142.
3. Бенько І.Д. Проблемні аспекти організації обліку в установах освіти / І.Д. Бенько // Наук. вісник Херсонського державного ун-ту. – Херсон: ХДУ. – 2017. – С.114-117.
4. Бенько І.Д. Організація обліку, аналізу та контролю розрахунків бюджетних установ / І.Д. Бенько // Науковий журнал. – Вип. 24. – Тернопіль: ТНЕУ, 2011. – С.24-34.
5. Бенько І.Д. Особливості діяльності установ державного сектору економіки та їх вплив на організацію обліку / І.Д. Бенько // Облік, оподаткування і контроль : теорія та методологія: зб. матеріалів міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. [м. Тернопіль, 30 черв. 2017 р.] редкол. : Bartosiewicz Sławomir, Henning Dräger, Korzeb Zbigniew [та ін.]. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – С.93-96.
6. Лучко М.Р. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навч. посіб. / М.Р. Лучко, І.Д. Бенько. – Тернопіль: Економічна думка, 2016. – 360 с.



7. Яцишин, С. Р. Суб'єкти державного сектору в структурі економіки держави [Текст] / С. Р. Яцишин // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні : матеріали III Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 10-11 жовт. 2014 р.] / редкол. : З. В. Задорожний, В. А. Дерій, М. Р. Лучко [та ін.] ; г, л. ред. З. В. Задорожний. - Тернопіль : ТНЕУ, 2014. - С. 182-183. Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/16295>

Петрик О. А.

доктор економічних наук, професор,

Дядюн О. О.

аспірантка

ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

м. Київ, Україна

ТОРГОВЕЛЬНА МАРКА: ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ВІДОБРАЖЕННЯ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

Важливою умовою акумулювання вартості сучасними підприємствами є підвищення уваги до інформатизації та інтелектуалізації господарської діяльності, зокрема і через використання інтелектуальної власності. Одним із найбільш відомих об'єктів інтелектуальної власності є торговельні марки, що використовуються для індивідуалізації товарів та послуг конкретного суб'єкта господарювання. Торговельна марка вирізняє товар серед аналогічних, виступає показником його якості, а також засобом реклами. Успішна торговельна марка потребує активного управління, а, відповідно, і облікового забезпечення. Однак, система бухгалтерського обліку не завжди містить інформацію про наявність і реальну вартість торговельних марок. Як наслідок, виникає ситуація, за якої реальна вартість підприємства, генерована в тому числі і за допомогою торговельної марки, значно перевищує його балансову вартість. У цьому аспекті питання визнання, оцінки та обліку торговельних марок потребує нових досліджень.

Своєрідним підґрунтям організації обліку прав на торговельні марки, є загальна правова система у сфері інтелектуальної власності, що містить ряд нормативно-правових актів. Основними з них є Цивільний кодекс України та Закон України «Про охорону прав на знаки для товарів і послуг». Вказані нормативні акти оперують такими поняттями як «торговельна марка» та «знак для товарів та послуг».

Відповідно до Цивільного Кодексу України [1] під торговельною маркою розуміється будь-яке позначення або будь-яка комбінація позначень, які придатні для вирізнення товарів (послуг), що виробляються (надаються) однією особою, від товарів (послуг), що виробляються (надаються) іншими особами. У свою чергу, Закон «Про охорону прав на знаки для товарів і послуг» [2] містить визначення: знак – означення, за яким товари і послуги одних осіб відрізняються від товарів і послуг інших осіб. Погоджуємося з думкою вітчизняних науковців [3; 4, с. 35-36], що в нормативному середовищі ці поняття використовуються як синонімічні. З огляду на це, з метою уникнення термінологічної плутанини, важливим є узгодження нормативних актів та вживання одного усталеного позначення в зазначених документах, а також його відповідність нормативно-правовим актам, що регулюють безпосередньо облікові аспекти (Податковий кодекс України, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку).

У закордонній практиці поширеним є термін «бренд». Однак, науковці вказують на існування відмінностей між термінами «торговельна марка» та «бренд»:



- бренд – це розкручена торговельна марка, яка може підтримувати іміджевий образ товару чи послуги серед споживачів значного сегменту ринку тривалий період [3];
- бренд – це різновид торговельної марки з усталеною впродовж тривалого часу репутацією, що має для споживачів відповідного товару (послуги) високу асоціативну та ідентифікаційну здатність і якісні відмінності від конкурентів [5, с. 220];
- бренд – це здатність торгової марки підтримувати іміджевий образ товару чи послуги, формувати їх впізнаваність і репутацію [6, с. 243].

Термін «бренд» зустрічається і в МСБО 38 «Нематеріальні активи». Проте правове регулювання його як окремого поняття, відмінного від торговельної марки, відсутнє і в вітчизняній, і в зарубіжній практиці.

П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [7] відносить торговельні марки до групи «Права на комерційні позначення» із зазначенням необхідності ведення їх обліку щодо кожного об'єкта. Обов'язковою умовою для відображення торговельної марки у бухгалтерському обліку підприємства є наявність майнових прав на неї, які засвідчуються свідоцтвом.

За даними Українського інституту інтелектуальної власності [8] станом на 31.03.2018 р. у державному реєстрі налічувалося 240098 свідоцтв на товари та послуги. При цьому для I кварталу 2018 р. порівняно з аналогічним періодом 2017 р. характерним є зростання активності у поданні заявок на знаки для товарів і послуг майже на 11%. Частка іноземних заяв становила 11,7%, а серед найбільш активних іноземних заявників виділяють США та Кіпр.

На думку вітчизняних дослідників [3; 4; 6; 9], основним проблемним питанням в обліку торговельних марок є визначення витрат, які входять до їх первісної вартості. Принципові положення щодо визначення первісної вартості торгової марки як складової нематеріальних активів підприємств відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Особливості формування первісної вартості торговельної марки*

Склад витрат		Відображення в бухгалтерському обліку
Витрати, що капіталізуються	Вимоги ПСБО 8 «Нематеріальні активи»: вартість придбання; мито; суми непрямих податків, які не підлягають відшкодуванню; інші витрати, безпосередньо пов'язані зі створення та доведенням до стану, в якому НМА придатні для використання. Відповідно, первісна вартість торговельних марок може включати: - вартість зборів, сплачених при реєстрації; - державне мито за видачу свідоцтва; - вартість послуг представників у справах інтелектуальної власності; - збір за публікацію про видачу свідоцтва; - оплата послуг різних фахівців.	Субрахунок 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів». Після отримання свідоцтва субрахунок закривається за допомогою перенесення витрат на субрахунок 123 «Права на комерційні позначення»
Витрати, що не капіталізуються	Не визнаються нематеріальним активом витрати на підвищення ділової репутації підприємства/установи, вартість видань і витрати на створення торгових марок (товарних знаків).	На рахунках витрат поточного періоду (зокрема, 93 «Витрати на збут»).

*узагальнено авторами за даними [3; 7]



Саме витрати на створення торговельних марок викликають дискусії в наукових колах в частині того, чи обґрунтованим є їхнє віднесення до витрат звітного періоду, або можливо їх все ж варто капіталізувати. У будь-якому випадку, єдиною є думка про те, що п.9 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» має бути доопрацьованим та уточненим.

Щодо вимог МСБО 38 «Нематеріальні активи» [10], то у п. 63 також зацентровано увагу на тому, що внутрішньогенеровані бренди не слід визнавати як нематеріальні активи, оскільки видатки на них неможливо відокремити від витрат на розвиток бізнесу в цілому.

Зазначимо, що основною перепорою на шляху більш об'єктивного облікового відображення вартості торговельних марок, зокрема і внутрішньостворених, є їх достовірна оцінка. Так, у процесі створення торговельної марки достовірна оцінка її вартості підприємством самостійно є проблематичною. А у випадку відсутності достовірної оцінки не виконується один з основних критеріїв визнання активу.

Дискусійним є і питання щодо необхідності амортизації прав на торговельні марки. У цьому контексті важливою є оцінка строку корисного використання цих об'єктів. Ясишена В. В. та Пославська Л. І. [3] звертають увагу на те, що підприємствам необхідно на власний розсуд, проте обґрунтовано визначати ті права, на які недоцільно нараховувати амортизацію. А на думку Скоп Х. І. [9, с. 122], обрання невизначеного терміну використання для торговельної марки є недоцільним, оскільки її вартість не є стабільною, а залежить від багатьох чинників. Відповідно, досягнення достовірності та об'єктивності показників фінансової звітності потребує ведення бухгалтерського обліку торговельної марки з використанням моделі обліку за переоціненою вартістю.

Таким чином, дослідження проблематики обліку торговельної марки показало важливість досконалої юридичної бази та чіткого однозначного трактування цього поняття. Дотримання законодавства у сфері інтелектуальної власності та його вдосконалення (використання єдиної дефініції, визначення видів торговельних марок, підвищення уваги до механізму захисту прав тощо) є неодмінною передумовою для достовірного облікового відображення торговельної марки у складі нематеріальних активів підприємства. Уникнення ситуації, за якої торговельна марка фактично використовується, але у системі бухгалтерського обліку та звітності не представлена, є важливим завданням сьогодення. Визначення чіткого механізму формування вартості торговельної марки є необхідною умовою для її визнання в обліку. Відповідно, перспективним напрямом подальших наукових пошуків є визначення сучасних підходів до оцінки торговельної марки та можливості їх практичної імплементації у практику облікового процесу.

Список використаних джерел

1. Цивільний кодекс України: Закон від 16.01.2003 №435-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/435-15/page9>.
2. Про охорону прав на знаки для товарів і послуг: Закон від 15.12.1993 №3689-ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3689-12>.
3. Ясишена В. В. Торговельна марка: обліковий, правовий і маркетинговий аспекти [Електронний ресурс] / В. В. Ясишена, Л. І. Пославська // Ефективна економіка. – 2017. – № 3. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5475>.
4. Бегун С. І. Поняття «торговельна марка» та ведення його обліку / С. І. Бегун, К. М. Берегович // Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. – 2014. – Вип. 11(41). – С. 34-39.
5. Ярмак В. Ю. Поняття бренду та його співвідношення з поняттям торговельної марки / В. Ю. Ярмак // Проблеми законності. – 2018. – Вип. 141. – С. 214-221.
6. Головка Т. В. Проблемні питання визнання та обліку торговельної марки / Т. В. Головка, Л. М. Гавриловська // Фінанси, облік і аудит. – 2013. – Вип. 1 (21). – С. 239-244.



7. Нематеріальні активи: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 №242 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.
8. Державне підприємство «Український інститут інтелектуальної власності». Промислова власність у цифрах [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.uipv.org/i_upload/file/promvlasnist-Q1-2018.pdf.
9. Скоп Х. І. Бухгалтерський облік засобів індивідуалізації сучасного підприємства / Х. І. Скоп // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю та аналізу. – 2017. – Вип. 3 (38). – С. 118-125.
10. Нематеріальні активи: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_050.

Хорунжак Н. М.

доктор економічних наук, професор
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

МОДЕРНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ: НАСТУПНИЙ ЕТАП

Системне реформування бухгалтерського обліку в державному секторі, яке реалізоване через розробку й затвердження Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Плану рахунків з відповідними методичними рекомендаціями з питань облікового відображення різних об'єктів, вимагає розв'язання низки інших проблем. Зміна методики облікового відображення господарських операцій в системі рахунків, введення нових та удосконалення чинних форм документації вимагає змін в питаннях формування як звітності загалом, так і багатьох статей її деяких форм.

Детальний аналіз Методичних рекомендацій із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі та Типової кореспонденції рахунків, а також дані практики засвідчують ряд неузгодженостей і нелогічності бухгалтерських проведення. Окрім цього є проблеми з трансформуванням інформації, зведенням даних, оперативністю їх опрацювання тощо. Загалом ці питання відносяться до другої та третьої груп модернізаційних заходів, передбачених попередньою Стратегією, на яку звернено увагу у публікації [4]. На виконання саме цих напрямів модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі зосереджено акценти в запропонованій Мінфіном «Стратегії модернізації бухгалтерського обліку та фінзвітності в держсекторі» [3]. Оцінюючи підсумки виконання передбачених в попередній стратегії [1] С. В. Свірко та М. Ю. Самчик, зробили висновки про значущість проведених заходів і висловили пропозиції щодо подальшого реформування бюджетного обліку в контексті розвитку підсистеми управлінського обліку в цілому та обліку витрат зокрема [2]. З їхнього аналізу випливає, що загалом мета попередньої Стратегії в цілому досягнута за деяким невеликим винятком, який стосується інформаційної системи управління фінансами. Погоджуючись з позицією вищезазначених авторів, зауважимо, що досягнення поставленої мети модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі все таки містить і низку об'єктивних недопрацювань, що ліквідовуються в ході практичної реалізації запропонованих інновацій. Так було і з кореспонденцією рахунків (яка доповнювалася й уточнювалася у відповідній Інструкції із застосування Плану рахунків, і з самим Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, котрий до остаточного прийняття пройшов низку удосконалень, і з системою документального забезпечення облікового відображення господарських операцій в бюджетних установах.



З позиції теорії розвитку системи – це цілком об’єктивний, передбачуваний процес, який притаманний усім інноваційним заходам. Інша справа – його вплив на саму систему та її реалізаторів (працівників цієї системи, які виконують операції та роботи з забезпечення функціонування системи та виконання нею своїх функцій). В цьому контексті запроваджені інновації викликали чимало нарікань і зауважень з боку практикуючих бухгалтерів. Посилився негативний аспект дійсно прогресивних змін (якими є наближення до міжнародних стандартів) деякими історичним чинниками. Зокрема, прийняттям рішення про заборону використання окремих бухгалтерських програм. З позиції організаційного забезпечення можна вважати це програмним колапсом, що вказує на потребу мати і використовувати альтернативні програмні продукти, а не специфічні програми одного чи двох виробників.

Повертаючись до схваленої Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року, яка оприлюднена на офіційному сайті Міністерства фінансів України, слід зауважити, що остаточно її прийняття, швидше за все, як і в попередньому випадку, вимагатиме низки уточнень та удосконалень. Однак, корисно зараз усвідомити та оцінити суть вже запропонованих заходів і їх складових.

Найперше, – це прагнення до підвищення якості облікової системи та її звітності. І що важливо – позитивно слід оцінити запропоновану в новій Стратегії позицію про удосконалення системи підготовки й особливо *перепідготовки* кадрів. Таке положення мало б бути реалізоване ще в попередній Стратегії, однак до акценту на ньому призвели численні звернення практикуючих спеціалістів, котрі стикнулися з цілим рядом проблем в плані реалізації реформованих засад і методології обліку. Більше того, комплексно цей напрям модернізації одночасно зачепив і систему існуючої професійної освіти, оскільки після прийняття відповідних освітніх стандартів, навчальним закладам необхідно було майже кардинально змінити компетентісні складові характеристики (знання, вміння) освітніх програм підготовки майбутніх фахівців в галузі бухгалтерського обліку.

В питанні створення й впровадження інформаційно-аналітичної системи бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності суб’єктами державного сектору [3], яке передбачене в Стратегії, то такий напрям модернізації актуалізувався після відомої вірусної атаки (вірус Petya), котра зачепила багато державних організацій. Однак цей гіркий досвід одночасно має бути підставою не просто створення єдиної інформаційної бази, а бази захищеної, з наявністю можливостей швидкого переналаштування у випадку вірусних загроз. Більше того, завданням програмістів має стати формування продукту, здатного до згортання інформації у великих масштабах і збереження в альтернативних базах. Окрім того, варто мати і альтернативний програмний продукт, котрий може бути швидко інстальований та використовуватися у випадку, якщо чинна інформаційна база зруйнована через несанкціоноване проникнення чи вірусну атаку. Не варто заціклюватися також на одному каналі передачі облікової інформації, наприклад подання звітності. У свій час, позитивно вплинула на такий процес (після вірусної атаки) наявність різних програм формування електронної фінансової звітності. Тому, попри позитивну оцінку впровадження інформаційно-аналітичної системи «Є-Казна», котра дійсно має низку специфічних можливостей (наприклад в режимі реального часу відслідковувати стан рахунків, проводити превентивний контроль витрат та їхнє цільове використання, здавати фінансову звітність тощо), необхідно розвивати також інші подібні системи.

Назріло питання і покращення формування організаційної структури бухгалтерських служб, котре також передбачене Стратегією як один з заходів модернізації системи бухгалтерського обліку. Розвиток комп’ютерних наук, програмної інженерії, теорії джерел інформації тощо створює великі перспективи для вирішення організаційних питань при веденні обліку. На часі детальне вивчення доцільності існування централізованих



бухгалтерій, а також багатьох структурних підрозділів бухгалтерської служби, потреба в яких відпадає, якщо є відповідні програмні продукти, котрі можуть замінити працю кількох фахівців. Однак така постановка питання вимагає ретельного аналізу, адже скорочення робочих місць, викликане технічним прогресом, не завжди позитивно позначається на результатах (в нашому випадку облікової роботи).

Загалом слід зазначити, що завдання, передбачені в Стратегії дійсно глобальні, особливо в контексті того, що самих суб'єктів державного сектору є надзвичайно багато (понад 73,5 тис.). Зведення в єдину систему всіх облікових даних створить умови для кращого поточного й стратегічного планування бюджетних видатків, підвищення оперативності та якості контролю за їх здійсненням, але реалізовувати інновації слід зважено та обгрунтовано.

Список використаних джерел

1. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки : Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.07 р. №34.
2. Свірко С.В. Бюджетний облік в Україні: новації XXI ст. / С.В. Свірко, М.Ю. Самчик // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2017. – Вип.136). – С. 221-246.
3. Стратегія модернізації бухгалтерського обліку та фінзвітності в держсекторі : презентація [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України : офіційний сайт (20 червня 2018 р.). – Режим доступу: <https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/19.06.181.pdf>.
4. Хорунжак Н.М. Проблеми узгодження законодавчої бази і напрямки модернізації обліку в бюджетних установах // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – Вип. № 2 (48). – 2009. – С. 131–133.

Яцишин С. Р.

кандидат економічних наук, доцент,

Хаблюк О. А.

кандидат економічних наук, доцент

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль, Україна

ЕТАПИ ФОРМУВАННЯ КОНСОЛІДОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Основні принципи консолідації визначаються формуванням консолідованої фінансової звітності холдингової групи, що засноване на об'єднанні інформації, яка міститься в звітності материнської і дочірніх компаній [1]. Але консолідація не зводиться до прогресивного додавання аналогічних статей активів, зобов'язань, капіталу, доходів та витрат: процес консолідації передбачає цілий ряд спеціальних розрахунків і може бути представлений у вигляді багатокрокової процедури – графіка консолідації (consolidation schedule). При цьому на кожному етапі передбачаються ті чи інші дії щодо перетворення фінансових звітів окремих компаній і деякої додаткової інформації в комплект консолідованої звітності, яка складена відповідно до тих чи інших стандартів [3].

Одноставної думки щодо питань послідовності складання консолідованої фінансової звітності не вироблено. Тому доцільно застосовувати відкоригований графік складання консолідованої фінансової звітності (рис.1).

Консолідована фінансова звітність складається в декілька етапів, які є наступними.



26 червня 2018 року, м. Тернопіль

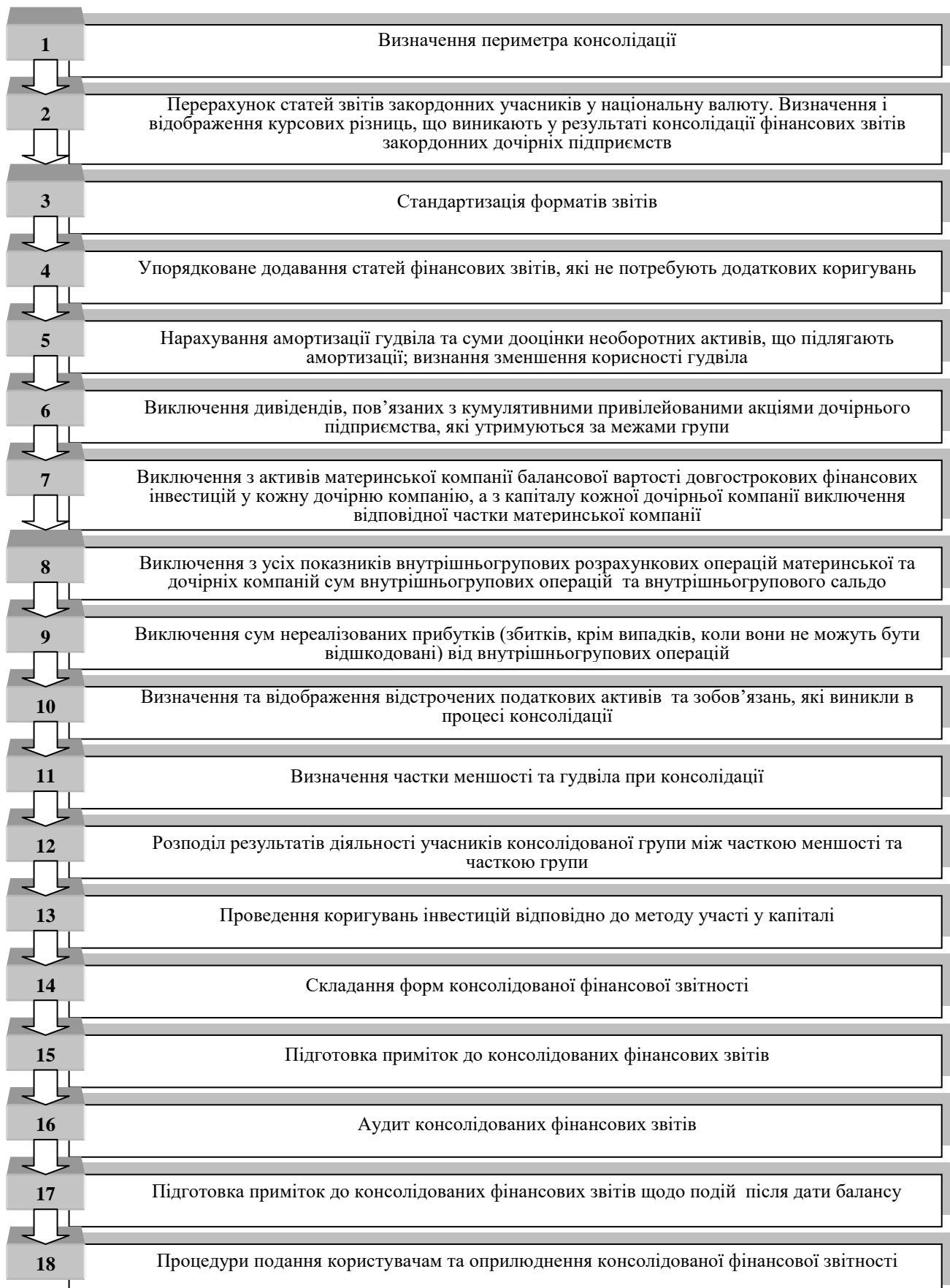


Рис. 1. Стадії повної консолідації. Джерело [3, с.161]



1-й етап. Сумування показників фінансової звітності дочірніх підприємств до аналогічних показників фінансової звітності материнського підприємства за формами фінансової звітності.

2-й етап. Виключення балансової вартості фінансових інвестицій материнської компанії в кожне дочірнє підприємство та частки материнської компанії у власному капіталі кожного дочірнього підприємства (коригування статті балансу 1030 «Довгострокові фінансові інвестиції» в активі та 1400 «Зареєстрований (пайовий) капітал» в пасиві на рівновеликі суми.

Якщо дочірнє підприємство придбано за ціною, яка вища від номінальної вартості, визначається гудвіл, який відображається у активі Балансу у рядку 1055 «Гудвіл при консолідації». Вартість «негативного гудвілу» відображається у дужках і віднімається при розрахунку підсумку за першим розділом активу Балансу.

3-й етап. Нарахування суми дооцінки необоротних активів, що підлягають амортизації та гудвілу згідно до П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств». Нарахування амортизації здійснюється щомісячно рівномірним нарахуванням протягом строку корисного його використання, але не більше 20 років.

Визначення строку корисного використання гудвілу здійснюється із урахуванням:

- прогнозного строку діяльності підприємства;
- нормативно-правових актів або контрактів, що впливають на строк корисного використання;
- змін попиту на продукцію (роботи, послуги) підприємства тощо.

Якщо у результаті перекласифікації вартісної різниці частина фінансових інвестицій материнського підприємства в дочірні підприємства визнається в консолідованому Балансі як гудвіл та інші необоротні активи, необхідно на них нараховувати амортизацію від дати придбання протягом періоду корисного використання. По гудвілу амортизація не нараховується (п. 16 П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»).

4-й етап. Виключити суми нереалізованих прибутків і збитків від внутрішньогрупових операцій. Згідно П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» сума нереалізованого прибутку і збитку відображається у складі фінансових результатів підприємства лише після перепродажу оборотних активів іншим особам або в сумі амортизації необоротних активів.

Тому такі прибутки повністю виключаються з валюти пасиву Балансу при складанні консолідованих звітів. Також не включаються нереалізовані збитки за винятком збитків, які не можуть бути відшкодовані. Визначення суми нереалізованого прибутку чи збитку здійснюється по рахунках 39 «Витрати майбутніх періодів» та 69 «Доходи майбутніх періодів».

5-й етап. За НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» визначити частку меншості в чистих активах та фінансових результатах дочірніх підприємств.

Якщо материнському підприємству належить менше ніж 100 % голосів (акцій) у дочірньому підприємстві частка меншості визначається як добуток відсотку голосів, які належать материнському підприємству, відповідно до власного капіталу та чистого прибутку (збитку) дочірніх підприємств, зменшеного (збільшеного) на суму нереалізованого прибутку (збитку) від внутрішньогрупових операцій.

Якщо частка меншості у збитках дочірнього підприємства перевищує частку меншості в капіталі дочірнього підприємства, то на суму такого перевищення і величину наступних збитків, яка належить до частки меншості, зменшується частка материнського підприємства у власному капіталі холдингової групи підприємств за винятком тієї частини, щодо якої меншість має зобов'язання і здатна покрити збитки. Якщо згодом у фінансовій звітності дочірнього підприємства відображено прибуток, то вся сума такого прибутку розподіляється на частку материнського підприємства до покриття збитків меншості, сума яких відшкодована раніше за рахунок материнського підприємства.



6-й етап. Визначити та відобразити дивіденди за випущеними дочірніми підприємствами привілейованими акціями. Якщо дочірні підприємства випустили привілейовані акції, за якими накопичується сума дивідендів та які перебувають у володінні за межами холдингової групи, то материнське підприємство розраховує свою частку прибутку або збитку після коригування на суму дивідендів за привілейованими акціями дочірнього підприємства незалежно від оголошення дивідендів.

7-й етап. Відповідно до П(С)БО 17 «Податок на прибуток» визначити і відобразити в консолідованій звітності відстрочені податкові активи і зобов'язання. Їх виникнення пов'язане із виключенням нереалізованих прибутків і збитків із внутрішньогрупових операцій, тимчасовими і податковими оцінками інвестицій у дочірні підприємства.

8-й етап. Згідно до П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» визначити та відобразити, які виникають у результаті консолідації фінансової звітності при умові, що материнське підприємство має дочірні підприємства за межами України.

Курсові різниці у Консолідованому звіті про фінансові результати вписуються рядком 2410 «Накопичені курсові різниці».

9-й етап. Побудова Консолідованого Звіту про фінансові результати

10-й етап. Побудова Консолідованого звіту про власний капітал.

11-й етап. Побудова Консолідованого звіту про рух грошових коштів на підставі Консолідованого балансу, Консолідованого звіту про фінансові результати та Консолідованого звіту про власний капітал.

Список використаних джерел

1. Лучко, М. Р. Консолідована фінансова звітність: теоретична концептуалізація побудови: монографія / М.Р. Лучко. – К.: Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана, 2007. – 263 с.
2. Лучко, М.Р. Технологія побудови консолідованої фінансової звітності / М. Р. Лучко. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.teraudit.com/tehnologiya-pobudovi-konsolidovanoyi-finansovoyi-zvitnosti>
3. Лучко, М. Р. Консолідація фінансової звітності [Електронний ресурс] : навч. посіб. / М. Р. Лучко, С. Р. Яцишин. - Тернопіль : ТНЕУ, 2017. - 281 с. Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/28695>
4. Яцишин, С. Р. Методика і технологія консолідованої фінансової звітності / С.Р. Яцишин // [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5113>
5. Яцишин С. Р. Консолідація фінансової звітності: автоматизація процесу формування / С. Яцишин // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – Випуск № 14. Грудень 2016 р. Електронне фахове видання. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://global-national.in.ua/archive/14-2016/209.pdf>



КОНТРОЛЬ, АУДИТ І АНАЛІЗ: ВИДИ ТА БАГАТОЦІЛЬОВИЙ ХАРАКТЕР В ПРОЦЕСІ СУСПІЛЬНИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ

Shchyrbia I. M.

PhD in Economics, Associate Professor

Bodnarchuk Kh.

student

Ternopil National Economic University

Ternopil, Ukraine

ACCOUNTANT SYSTEM OF UKRAINE IN THE CONDITION OF GLOBALIZATION

The problem of transformation of accounting system towards globalization needs recently has become very actually. First, it is stimulated by the progress of world's economy which needs adequate language of conversation between companies which function at international markets, second, there should be a deeper understanding of the content of the international standards and the possibilities of it's practice in Ukraine in order to reform our accounting system.

International accounting standards (IAS) gain wide recognition and are used more often all over the world. During next few years this level of opportunity of practice has to increase thanks to the program of close cooperation, which provides The Board of international accounting standards. Due to that European Parliament accepted a resolution that all annual reports of all enterprises, shares of which quote freely and which are registered on European Market, should follow the IAS, beginning from 31st December 2005 (according to the resolution of European Parliament № 1606/2002 and the Board of July 19, 2002 "About using international accounting standards"). However, the purpose of creating IAS consists of that, that the Board has to find decisions, which could be useful for every juridical person all over the world, not depending on the tome of exception – either in 2006 or any time.

The practice witnesses that exception and use of IAS prevails: decrease of risk for creditors and investors; a low of costs for every country for the development of their own standards; deepness of international cooperation in accounting sphere; the same understanding of accounting reports and the rise of trust to the indicators all over the world.

IAS – united, consistently perfected system of accounting and financial statements, which generalized accounting principles and rules of making financial statements. This system has developed as a result of intensification of processes of economic integration of countries and directed to cooperation of methodology of statement and accounting in different world countries. IAS – are the generalization of achievements of theory and practice of accounting in countries with well-developed market economy, which concern the questions, which have more important sense at the international level.

The purpose of standards is to be enough detailed and completed, and to have the same understanding all over the world. They don't determinate the rules of operating the bookkeeping, they only describe general principles of accounting and present of the information in financial statement.

IAS always are reconsidered with the purpose of including the current condition and necessities in its change. The main peculiarity of these standards is that they prevision several alternative approaches of similar bargains and events, for example several methods of inventory or several versions of evaluation of financial investments.



All IAS are closely connected among thus, forming united system. The use of one of them leads to the use of other of this system. These standards are very flexible, because they should be provided in countries with very diverse system of accounting.

National system of accounting is gradually adapted to IAS. The first step to transformation of our system was after accepting of “The program of reforming system of accounting with using international standards” (confirmed by the Resolution of the Ukraine’s Cabinet of Ministry on October 28, 1998 № 1706 [1]). Several actions have been done in this direction with a purpose of practical realization of this resolution, for example:

- approved the Law of Ukraine “About accounting and financial reporting in Ukraine ” which fasted on legislative level the principles of operating the accounting and financial statement in Ukraine”;
- confirmed national standards of accounting (NSA), which designate principles and methods of accounting, Chart of accounts, assets, capital, liability and economical bargain and the Instruction about using it, etc.

According to the Law of Ukraine “About accounting and financial reporting in Ukraine” NSA are obligatory for use.

Need of transformation is stimulated by the problem, that NSA are quite similar to IAS, but still do not include all requirements about presentation and exposure of information. Though, NSA are based on IAS, there are same differences between them. First of all the conceptual base of NSA is absent. And, at the moment, some of IAS do not have following NSA. For example, IAS №26 “Accounting and reporting according to the pension program”, etc. The discrepancy of financial statement of Ukraine enterprise to the IAS requirements can be born due to several order of forms in Ukraine [2, c.5], and some of NAS contain a lot of undefined terms and concepts that sometimes lead to the wrong interpretation of some of standards. Misunderstanding of NAS with tax legislation has led to the situation when enterprises keep two kinds of accounting (financial according to NAS and tax). Besides, those should be provided similar computer programs, forms of primary documents and registers, according to NSA. Thus, all ministers and departments must create and publish instruction (or methodic recommendation) for use of NSA.

With the purpose to avoid all misunderstanding, while creating NSA, it is necessary to keep to these conditions: clear definition of all of question and concepts, which can be regulated; matching to present legislation; taxing into consideration social and economic factors, historical traditions, experience, etc; expose principles, methods and procedures of accounting which can be effective in any situation; same standards, which must include general principles, basic contents and treatment of information; every standard has to be short and understandable, but with all requirements for the object of it; united style of the content of the standards; identical interpretation of the content of the standards for book-keepers, auditors and other users; enough flexibility for the purpose of perfection considering new circumstances.

However, reformation of accounting system in our country needs from bookkeepers a increase of their qualification, because the professional level of the bookkeeper plays a great role on the reliability and completeness of financial statement, and then on the base of it, decisions about financial situation of the enterprise accept for the users of the information. That is why it is obligatory to create a program for the preparation of the new, more professional book-keepers nowadays.

Thus, national reform of accounting has to be realized by the following directions of the IAS in the conditions of globalization: legislative acceptation of new accounting principles; normative providing of the accounting: methodic providing (instruction, comments); preparation, retaining and requalification of the bookkeepers; international cooperation of Ukraine with the international professional specialized organizations.



1. Білоус О. Г. Економічна система глобалізму: [монографія] / О.Г. Білорус. – К.: КНЕУ, 2003. – 360 с.
2. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія / С.Ф. Голов. Міжнародний інститут менеджменту. – К.: МІМ; Центр учбової літератури, 2007. – 522с.
3. Хаблюк, О. А. Зарубіжний досвід становлення аудиту ефективності [Текст] / Хаблюк О. А., Яцишин С. Р. // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали V міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 31 травня-01 червня 2018 р.] / редкол. : О. В. Адамик, В. А. Дерій, З. В. Задорожний [та ін.]. - Тернопіль: ТНЕУ, 2018. - С.197-199. Режим доступу : <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/30029>
4. Reforming program of accounting with using international standards. Confirmed by Resolution of Ukraine's Cabinet of Ministers on October 28, 1998. – <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1706-98-п>
5. Transformation of enterprises financial statements into financial statements according to ISA: Methodical recommendations. – Editor by S.F. Golov. – Vinnytsya: Consol, 2003. – 362p.

Будник Л.А.

кандидат економічних наук, доцент
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

ЕКОНОМІЧНА ЕКСПЕРТИЗА ІНВЕСТИЦІЙНОГО ПРОЕКТУ НА ЕТАПІ ЙОГО ПЛАНУВАННЯ

Для успішного розроблення інвестиційного проекту необхідно правильно узгодити інтереси учасників інвестиційної діяльності, винагородити їх за ризик, пов'язаний з інвестуванням в проект і компенсувати втрати від інфляції в майбутньому періоді.

В системі управління створення і реалізації інвестиційного проекту важлива роль належить економічній експертизі.

Питання суті, розробки, експертизи, оцінки ефективності інвестиційних проектів розглянуті в працях українських та зарубіжних науковців: О. Вовчак, Г.Лагутіна, О. Іванчук, Ю. Єрешко, С.Рудейчук, Я. Меленівської, С. Цицюри, Н.Давиденко, Л. Ноздріної, Уільяма Ф. Шарпа та інших.

Однак не достатньо висвітлені в наукових працях питання експертизи інвестиційних проектів на етапі їх планування.

Підготовка реального інвестиційного проекту до реалізації вимагає розробки бізнес-плану. Його складають після проведення усіх необхідних досліджень, перед прийняттям інвестиційного рішення[1, с.35]. Бізнес-план дозволить учасникам інвестиційного проекту не лише прийняти, але й зафіксувати перелік робіт та виконавців, необхідні витрати і джерела їх покриття, щоб були виправдані сподівання учасників інвестиційного проекту на його ефективність.

Метою проведення експертизи є відбір і вирішення проблем з фінансування, доведення економічної доцільності інвестиційних витрат за сукупністю показників, прийнятних для інвестора [2, с.45]. Проведена економічна експертиза повинна сприяти правильному вибору інвестиційного проекту. Доцільно зазначити, що проекти, які були представлені інвесторам, необхідно порівнювати за допомогою єдиної системи показників. Порівнянність інвестиційних проектів визначається:

- обсягом робіт, які проводять за допомогою застосування нових технологій і обладнання;



- якісними параметрами нововведень;
- тимчасовим фактором;
- рівнем цін і тарифів.
- умовами оплати праці.

В умовах сучасної ринкової економіки варіант інвестиційного проекту вибирають з урахуванням інтересів інвестора. При проведенні оцінки, яка вказує на ефективність інвестиційного проекту, зазвичай беруть до уваги методичні рекомендації, пов'язані з оцінкою, а також їх відбору для фінансування.

Головним критерієм, що сприяє відбору проекту, є мінімум витрат на їх проведення. У процесі відбору інвестиційного проекту необхідно звернути увагу на способи щодо зниження ризику.

На етапі реалізації бізнес-плану визначають та виконують завдання як на підприємстві, так і за його межами, серед яких основними є:

- формування потрібних для реалізації бізнес-плану практичних завдань, їх логічної послідовності та графіка виконання;
- визначення необхідних ресурсів для виконання кожного завдання;
- розроблення кошторису реалізації та потоків ресурсів, що забезпечують фінансування протягом усього часу реалізації бізнес-плану;
- здійснення практичних завдань, контроль показників його реалізації та коригування, за необхідності, завдань і розрахунків, зроблених під час складання бізнес-плану [3, с. 117].

Бізнес-план можна вважати головним інструментом, за допомогою якого обґрунтовують інвестиційну ідею. Він є стандартним документом, у якому детально обґрунтовують концепцію призначеного для реалізації реального інвестиційного проекту і наводять основні його технічні, економічні, фінансові та соціальні характеристики. Важливим моментом при експертизі є комплексна оцінка показників ефективності бізнес-плану, яка передбачає врахування чинників комерційної та виробничої можливостей реалізації проекту, відповідність очікуваних показників ефективності проекту за критеріями, які є задовільними при прийнятті управлінського рішення, дотримання методики складання бізнес-плану та ін. [4].

З метою задоволення вимог інвестора, що виділяє кошти на реалізацію бізнес-плану, доцільно:

- 1) оцінити, відповідно до обраної методики, правильність заповнення форм і всіх пунктів відповідного розділу бізнес-плану.
- 2) вибрати «критичні точки» бізнес-плану інвестиційного проекту, які дозволяють знизити ризик інвестора. з цією метою повинні бути розглянуті різні варіанти розвитку подій.
- 3) відобразити результати експертизи в оціночному листі, використавши бальний-рейтинговий метод оцінки.

Важливе значення при проведенні економічної експертизи бізнес-плану інвестиційного проекту має вибір критеріїв оцінки бізнес-плану. Вважаємо за доцільне визначити такі критерії оцінки: дотримання методики складання бізнес-плану; очікуваний термін окупності проекту; комерційні перспективи інвестиційного проекту; фінансування інвестиційного проекту; наявність маркетингової стратегії; наявність виробничої стратегії; наявність фінансової стратегії; конкурентні позиції продукту; наявність ресурсів для реалізації проекту; ризику реалізації проекту.

Перелік обраних критеріїв подається в оціночному листі проекту. З метою отримання кількісної оцінки за результатами проведення експертизи пропонується використання бально-рейтингової оцінки. Цей метод передбачає виконання наступних етапів:



- експерт підбирає групу критеріїв (факторів);
- визначають значущість (питому вагу) кожного критерію;
- проводять оцінку якісних показників (критеріїв);
- задають кількісні показники, які характеризують різні аспекти ефективності проекту. Їх задають в числовому діапазоні з врахуванням різних сценаріїв розвитку ситуації. Оцінку кожного критерію проводять за десятибальною шкалою;
- формується інтегральна оцінка за різними аспектам ефективності розробки з урахуванням ваги і значення отриманих критеріїв.

Отже, важливу роль у політиці інвестування відіграє продуманість бізнес-планування кожного окремого інвестиційного проекту. Завданням економічної експертизи є комплексна оцінка показників його ефективності.

Список використаних джерел

1. Короткова О.В. Особливості розроблення та презентації бізнес-планів /О.В. Короткова // Інвестиції: практика та досвід. – 2013. – № 14. – С. 34-37.
2. Ізмайлова К.В. Система експертизи ефективності інвестиційних на стадії техніко-економічного обґрунтування / К. В. Ізмайлова, О. В. Ізмайлова// Управління розвитком складних систем. Збірник наукових праць -2010. - № 4. - С. 45-54.
3. Клиффорд Ф. Грей Управление проектами: Практическое руководство: [пер с англ.] /. Клиффорд Ф. Грей, Эрик У. Ларсон – М.: Дело и сервис, 2003. – 528 с.
4. Моделювання бізнес-планів інвестиційних проектів: навч. посіб. / В. Т. Голубятніков, Р. М. Мазур, Н. В. Голубятнікова, В. В. Захарчук ; за заг. ред. доц. В. Т. Голубятнікова ; Львів. регіон. ін-т держ. упр. Нац. акад. держ. упр. при Президентові України. - [2-е вид., переробл.]. - Л.: [ЛРІДУ НАДУ], 2010. - 264 с.

Бурденюк Т.Г.

кандидат економічних наук, доцент

Панасюк В.М.

кандидат економічних наук, доцент

Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

МЕТОДИКИ АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВПРОВАДЖЕННЯ ТЕХНОЛОГІЙ ІНФОРМАЦІЙНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

Становлення інформаційного суспільства має як позитивні, так і негативні наслідки. З одного боку, пришвидчилася передача інформації значного обсягу, прискорила її обробка та впровадження. З іншого – серйозне занепокоєння викликає поширення фактів протизаконного збору і використання інформації, несанкціонованого доступу до інформаційних ресурсів, незаконного копіювання інформації в інформаційних системах, викрадення інформації з бібліотек, архівів, банків та баз даних, порушення технологій обробки інформації, запуску програм-вірусів, знищення та модифікація даних у інформаційних системах, перехоплення інформації в технічних каналах її витоку тощо.

В умовах формування єдиного інформаційного простору особливого значення для підприємств набувають інформаційні технології. Загальносвітові тенденції впровадження на підприємствах інформаційних технологій захисту даних зумовлені необхідністю захисту інформації – ключового ресурсу сучасної економіки, який забезпечує конкурентні переваги.

За даними консалтингової фірми Chaos Stady, перші дослідження показали, що тільки



16 % проектів впровадження технологій інформаційної безпеки були завершені вчасно, відповідали розміру бюджету і мали функції, які були передбачені технічним завданням на розробку. В 2015 р. ці показники покращилися і досягли 28 %. Проведені дослідження підтверджують необхідність розробки нових підходів до управління проектами забезпечення інформаційної безпеки підприємства [1, с.17].

Причинами незадовільного стану справ у сфері забезпечення інформаційної безпеки підприємства є [2]:

- відсутність організаційної системи вироблення та реалізації єдиної державної політики в галузі забезпечення інформаційної безпеки країни з урахуванням інтересів громадян, підприємств, суспільства та держави;

- відсутність чітко вираженої державної політики, яка визначає пріоритети розвитку інфраструктури єдиного інформаційного простору як технологічної основи системи соціальної комунікації, механізми його використання в інтересах позитивного суспільного розвитку, збереження національної культури, духовного відродження народів держави, громадянської самосвідомості людини;

- безсистемний розвиток законодавства, що регулює відносини в інформаційній сфері, слабка ефективність механізмів його формування та реалізації;

- незадовільне фінансування діяльності щодо забезпечення інформаційної безпеки громадян, суспільства і держави;

- низька правова та інформаційна культура громадян і суспільства.

Оцінка майбутніх вигід від удосконалення системи інформаційної безпеки підприємства здійснюється на основі методів, які в літературі поділяються на три групи [3, с.407]:

- фінансові методики ;
- евристичні (якісні) методики;
- імовірнісні методики.

Усю сукупність методів фінансового підходу можна поділити на: методи, які дозволяють визначити ефективність шляхом вимірювання впливу впровадження технологій інформаційної безпеки на затрати підприємства («Сукупна вартість володіння», (Total Cost of Ownership, TCO)); функціонально-вартісний аналіз (Activity Based Costing, ABC)); методи, які здійснюють визначення ефективності шляхом виміру співвідношення затрат і результатів проекту (NPV, IRR, ROI); метод, який забезпечує вимірювання впливу використання технологій інформаційної безпеки на вартість підприємства («Економічна додана вартість», (Economic value added, EVA)); метод, який забезпечує вимірювання затрат і вигід проекту з урахуванням факторів ризику («Методика швидкого економічного обґрунтування», (Rapid Economic Justification, REG)).

Перевагою фінансових методик є можливість представлення результатів оцінки у фінансовому вираженні, що спрощує процес обґрунтування проекту. Обмеженістю застосування таких методів є те, що вони оперують поняттями притоку й відтоку коштів, а це вимагає конкретики й точності.

Застосування методів евристичної групи (Збалансована система показників (Balanced Scorecard, BSC); Інформаційна економіка (Information Economics, IE)) забезпечить визначення відповідності IT-проекту бізнес-стратегії підприємства і його внеску в досягнення підприємством встановлених стратегічних цілей.

Перевагою якісних (евристичних) методик є об'єднання кількісного і якісного підходів до оцінки. Використання даних методик дозволить виявляти, як явні, так і неявні фактори ефективності IT-проектів. Ця група методів дозволяє враховувати специфіку кожного підприємства при визначенні характеристик технологій інформаційної безпеки, які підлягають оцінці.



Недоліки якісних методів полягають у тому, що для їх застосування на підприємстві необхідно розробити детальну систему показників і впровадити її в усіх підрозділах по всьому ланцюгу створення доданої вартості. Іншою слабким місцем є суб'єктивність думки оцінників.

Імовірнісні методики (прикладна інформаційна економіка (Applied Information Economics, AIE); справедлива ціна опціонів (Real Options Valuation, ROV)) дозволяє здійснювати оцінку імовірності ризиків, які впливають на досягнення планових показників ІТ-проекту і появу нових можливостей підприємства з початком використання технологій інформаційної безпеки на базі статистичних і математичних моделей.

Як відзначають автори, методика оцінки ефективності впровадження технологій інформаційної безпеки повинна мати комплексний характер. Відповідно найбільш прийнятним буде застосування методів, розроблених у рамках якісного підходу, які можуть сполучати в собі елементи інших груп методів, а саме: фінансові критерії, які дозволять визначати затрати і вигоди, імовірнісні - ризики ІТ-проекту.

Список використаних джерел

1. Dickerson С. Аналіз хаоса ускорит разработку ПО / С. Dickerson // ComputerWorld / Украина. – 2017. – №30(33). – С. 17
2. Савицький В. Т. Інформаційна безпека в системі національної безпеки України. / В. Т. Савицький // Університетські наукові записки. - 2017. - № 2. - С. 195-207.
3. Бурденюк Т. Г. Стратегічний аналіз факторів зовнішнього середовища / Т. Г. Бурденюк // Зб. наук. праць за ред. д. с-г. н., проф., академіка АН ВШ України, заслуженого діяча науки і техніки України, ректора університету М. І. Бахмата. – Кам'янецьПодільський, 2009. – С. 406–411.

Верезубова Т. А.

доктор економічних наук, доцент,

Коробенок К. С.

магістрант

Белорусский государственный экономический университет
г. Минск, Республика Беларусь

ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

Проблема оценки и повышения эффективности контрольной деятельности налоговых органов является весьма актуальной в условиях развития рыночных отношений. Налоговый контроль занимает значительное место в системе государственного финансового контроля, поскольку посредством осуществления контрольных функций государственными налоговыми органами обеспечивается не только соблюдение налогового законодательства, но и непосредственное привлечение финансовых ресурсов в государственный бюджет.

В настоящее время приоритетной задачей налоговых органов является обеспечение контроля за правильностью исчисления и своевременностью уплаты налогов в бюджет не фискальными мерами, а за счет повышения налоговой дисциплины и грамотности плательщиков, предупредительного характера контрольной деятельности и перехода к использованию профилактических мер, направленных на предотвращение правонарушений при осуществлении предпринимательской деятельности. Приоритетным направлением контрольной деятельности является проведение камерального контроля. Данная форма позволяет основываясь на имеющихся в распоряжении налогового органа данных и



сведений, представляемых плательщиком, без вмешательства в его текущую деятельность осуществлять эффективный контроль за полнотой уплаты налогов.

Изучение сведений Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь [1] (далее – МНС РБ) дает возможность оценить результаты реформирования контрольной деятельности, которые проявляются при проведении налогового контроля. В качестве характеристики среды осуществления контрольной деятельности налоговых органов могут использоваться показатели, отражающие динамику численности налогоплательщиков, динамику количества проведенных проверок, их результативности.

За 2013–2017 гг. изменение количества налогоплательщиков в целом имеет не устойчивую динамику, но в 2017 году по сравнению с 2013 годом их количество сократилось на 11 695 субъектов хозяйствования, с 430 018 в 2013 году до 418 323 налогоплательщиков в 2017 году (таблица 1).

Таблица 1

Количество налогоплательщиков, состоящих на учете в МНС Республики Беларусь

Категория налогоплательщиков	Количество налогоплательщиков, ед.					Темп роста %
	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	
Количество налогоплательщиков	430 018	433 373	420 776	416 755	418 323	-2,72

Источник: собственная разработка на основе [1]

Количество проведенных проверок в период с 2013 г. по 2016 г. имеет динамику к увеличению и в 2017 г. данный показатель уменьшился, однако это происходит не из-за увеличения количества выездных проверок, а камеральных. Всего количество проведенных проверок в 2017 г. по сравнению с 2016 г. уменьшилось на 2 119. Данная динамика наблюдается практически по всем категориям плательщиков (таблица 2).

Таблица 2

Количество проведенных проверок

Показатель	Год					Изменение
	2013	2014	2015	2016	2017	
Количество проведенных проверок	57 462	52 089	54 684	58 688	56 569	-893

Источник: собственная разработка на основе [1].

В 2017 г. по сравнению с 2016 г. наблюдается уменьшение результативности налогового контроля по проверенным плательщикам и проведенным проверкам. Так, если в 2016 результативность проверенных плательщиков достигала 98,28 %, то в 2017 году его значение стало 95,36 % (таблица 3), результативность проведенных проверок в 2016 г. составляла 98,02 %, а в 2017 г. только 95,48 %.

Таблица 3

Результативность налогового контроля в разрезе основных категорий

Показатель	Год					Изменение
	2013	2014	2015	2016	2017	
Результативность проверенных плательщиков, %	97,1	98,52	98,04	98,28	95,36	-1,74
Результативность проведенных проверок, %	96,9	98,49	97,84	98,02	95,48	-1,42

Источник: собственная разработка на основе [1]



Повышение эффекта от проведения контрольных мероприятий может быть обеспечено мерами, направленными на снижение проверочной нагрузки на субъекты хозяйствования, которые повысили бы эффект от проведения контрольных мероприятий, что может свидетельствовать о целенаправленном подходе к выбору субъектов проверок. На снижение уровня общей результативности налогового контроля повлияла результативность внеплановых проверок по вопросу подтверждения обоснованности зачета либо возврата проверяемому субъекту превышения сумм налоговых вычетов над суммами НДС, исчисленными по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав; иностранных юридических лиц (нерезидентов), результативность которых составила по г. Минску 52,3 %. Удельный вес взысканных платежей от потенциально возможной суммы взысканий имеет устойчивую динамику снижения. Так, если в 2013 году он составлял 97,3 %, то в 2016 — 73,68 % (рисунок 1).

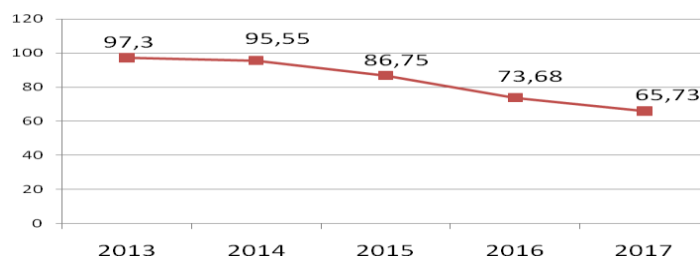


Рис. 1. Удельный вес взысканных платежей от потенциально возможной суммы взысканий, %

Источник: собственная разработка на основе [1]

При отработанном механизме взыскания признанной плательщиками задолженности подобная динамика является косвенным свидетельством роста допричисленных налоговых платежей, которые практически невозможно взыскать. Это может быть связано и с увеличением масштаба выявления лжепредпринимательских структур, формальные руководители и учредители которых по тем или иным причинам не способны обеспечить поступление допричисленных налогов в бюджет.

Анализ проведения контрольной деятельности налоговыми органами Республики Беларусь позволил выявить ряд негативных тенденций:

- определенные технические сложности программного обеспечения взаимодействия с плательщиками и другими контрольными органами;
- снижение удельного веса взысканных платежей от потенциально возможной суммы взысканий;
- рост допричисленных налоговых платежей, которые практически невозможно взыскать;
- большое количество бюрократических проволочек в работе инспектора и его взаимодействии с плательщиком;
- снижение общей результативности проверенных плательщиков и проведенных проверок.

Решению перечисленных проблем может способствовать воплощение в деятельность налоговых органов следующих предложений авторов.

Для повышения эффективности проводимых налоговых проверок можно было бы применять методику обнаружения теневого оборота, суть которой заключается в том, что в процессе налоговой проверки необходимо принимать во внимание не только налоговые декларации, представленные в налоговые органы, но и технологические особенности производства, в частности, нормы выхода готовой продукции, соответствие приобретаемого сырья по качественным характеристикам, ассортименту производимых товаров и т.д.



Для оценки эффективности налогового контроля проведена классификация показателей эффективности в зависимости от направленности налогового контроля. В настоящее время учеными-экономистами предлагаются различные методические подходы к оценке эффективности налогового контроля. Так, для определения эффективности фискально-правового направления налогового контроля необходимо исследовать показатели собираемости налоговых платежей и экономичности контроля, т.е. затрат на его проведение. Для предупредительного направления налогового контроля используются показатели выигрышей налоговых органов в суде, уровня досудебного порядка рассмотрения налоговых споров, недействительных решений налоговых органов, задолженности по налоговым платежам и ее динамики. Для проверочного направления налогового контроля предлагается использовать следующие показатели эффективности налогового контроля: количество выездных и камеральных налоговых проверок, удельный вес камеральных проверок в общем количестве проверок, доначисления на одну проверку, уровень доначислений, динамика налоговых преступлений, средний срок проведения налоговой проверки. Данные показатели оценки эффективности налогового контроля было бы целесообразно отразить в специальном нормативном акте, например, в методических рекомендациях об оценке эффективности и результативности проведения налогового контроля.

Для повышения эффективности налогового контроля можно использовать структурно-логическую модель организации органов налогового контроля на основе предложенных вариантов усовершенствования организационно-правовой структуры контролирующих органов, применение которой позволит упразднить конкуренцию между ними и активизирует взаимодействие в раскрытии нарушений. Упразднение дублирования контрольных функций налоговых, таможенных органов, органов финансового контроля, Минтруда и Белгосстраха способно принести положительный эффект, заключающийся в оптимизации структуры контролирующих органов и повышении эффективности проводимых ими мероприятий. Простое объединение налоговых, таможенных органов и органов финансового контроля, являясь кардинальным структурным преобразованием, приведет к формированию одного из самых крупных в истории Республики Беларусь органов управления. Это может повлечь негативные последствия, связанные с неэффективностью государственного управления. Вариантом такой функциональной организации может стать вхождение в объединенную структуру налоговых и таможенных органов как двух отдельных направлений под единым началом, которое поможет исключить некоторую конкуренцию и создаст возможность привлечения необходимых информационных ресурсов и компетентных специалистов для эффективной реализации контрольных мероприятий. Еще одним вариантом структурно-функциональной оптимизации является создание обособленного контрольно-аналитического подразделения, в ведомство которого следует передать всю работу, связанную с противостоянием лжепредпринимательству.

Список использованных источников

1. Итоги работы Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь за 2013-2017 годы. — Минск: М-во по налогам и сборам Респ. Беларусь, 2017.
2. О мерах по совершенствованию контрольной (надзорной) деятельности: Указ Президента Респ. Беларусь, 16 окт. 2017 г., № 376 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2017.



Жадан О. В.

головний спеціаліст із закупівель
Головне управління Державної казначейської служби України у Запорізькій області
м. Запоріжжя, Україна

ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

Доходи місцевих бюджетів відіграють ключову роль в їх фінансовій самостійності. Останнім часом реформування місцевих бюджетів призвело до збільшення дохідної бази, проте основну частину доходів складають міжбюджетні трансферти (у 2015 році – 59,1%, у 2016 – 53,4%, у 2017 – 54,3%) [1]. Це свідчить про значну залежність місцевих бюджетів від їх фінансування з Державного бюджету України. Для зміцнення дохідної бази місцевих бюджетів і підвищення їх фінансової незалежності вважаємо за необхідне дослідити джерела формування доходів місцевих бюджетів.

Аналіз економічної літератури свідчить про інтерес учених, зокрема, Сунцової О. О., Федосова В. М., Гапонюк М. А., Піхоцької О. М., Юрія С. І. й інших, до зазначеної проблеми. Водночас, залишаються недостатньо дослідженими питання щодо вдосконалення формування доходів місцевих бюджетів і виявлення резервів їх зростання.

Основними джерелами доходів місцевих бюджетів в Україні є податкові надходження й офіційні трансферти. Протягом 2004–2017 років частка податкових надходжень в Україні коливалась, однак знизилась на 5,5% (з 45,5% до 40%), а частка офіційних трансфертів підвищилась на 11,8% (з 42,5% до 54,3%) [1]. Динаміка податкових надходжень та офіційних трансфертів місцевих бюджетів України за 2004–2017 роки показує: чим більше виділяється трансфертів, тим меншими є доходи від податків. Офіційні трансферти місцевих бюджетів складаються із субвенцій (91,9%) і дотацій (8,1%) [1]. Проте, великі обсяги субвенцій зовсім не означають, що місцева влада може самостійно вирішувати, на які потреби їх витратити, тому що вони мають цільове призначення та просто технічно перераховуються кінцевим одержувачам.

Тенденцію до збільшення має базова дотація, яку у 2017 році отримували 738 місцевих бюджетів, а на 2018 рік заплановано надати її 930 місцевим бюджетам (за рахунок збільшення бюджетів об'єднаних територіальних громад на 205 одиниць – із 293 до 498) [1].

Значна залежність бюджету від постійно зростаючих трансфертів може впливати на своєчасність та якість соціальних й інших послуг, фінансування яких здійснюється за рахунок бюджетних коштів, а також ускладнити планування та реалізацію інфраструктурних та інших проектів. Тому необхідним є пошук шляхів для зменшення зацікавленості органів місцевого самоврядування в отриманні міжбюджетних трансфертів і стимулювання їх бажання до збільшення власної дохідної бази.

У процесі міжбюджетного вирівнювання бюджети одних регіонів отримують кошти за рахунок того, що заробляють інші. Так, за 2017 рік базової дотації потребували 18 регіонів України, п'ять областей поповнили бюджет і дві області не отримували бюджетних грошей і не перераховували до державного бюджету. Найбільш дотаційним регіоном стала Івано-Франківська область (виділено 115 540,2 тис. грн). Також до трійки лідерів «споживання бюджету» увійшли Закарпатська і Чернівецька області, суми базових дотацій для яких становили 106 183,4 тис. грн і 96 870,2 тис. грн відповідно. Регіонами-донорами стали Дніпропетровська область, яка відрахувала до державного бюджету 453 263,7 тис. грн, Запорізька – 81 256 тис. грн, Київська – 58 667,2 тис. грн, Полтавська і Донецька області – по 28 500 тис. грн кожна [2].

Дослідження розподілу міжбюджетних трансфертів свідчить, що населення одних областей отримує для свого блага кошти, які заробляє населення інших областей. Кошти



субвенцій із державного бюджету місцевим можуть бути спрямованими на соціально-економічний розвиток окремих територій, наприклад, на будівництво культурно-спортивного комплексу в селі Широке Запорізької області.

Вважаємо, що соціально справедливим буде надання регіону, з бюджету якого взято кошти на будівництво культурно-спортивного комплексу, часткового права власності на нього. Право власності на володіння майном дозволяє регіону-донору володіти, користуватись і розпоряджатись належним йому майном, як зазначено у ст. 134 «Право власності – основне речове право у сфері господарювання» гл. 14 розд. 3 Господарського кодексу України [3]. Крім цього, після того як об'єкт, побудований за кошти регіона-донора почне працювати та приносити прибуток, доцільним буде отримання регіоном-донором частини цього прибутку у вигляді дивідендів.

Розрахунок суми дивідендів, які отримуватиме регіон-донор, повинен базуватись на остаточній вартості об'єкта будівництва, сумі інвестицій у цей об'єкт і прибутку за рік його експлуатації. Отже, суму дивідендів пропонується визначати за формулою:

$$Д = П \times (I / V_0),$$

де: Д – дивіденди; V_0 – вартість об'єкта будівництва; П – прибуток; I – сума інвестицій в об'єкт від регіона-донора.

Визначивши частку інвестицій у вартості об'єкта будівництва, можна розрахувати обсяг дивідендів у сумі прибутку. Наприклад, сума інвестицій в об'єкт будівництва становить 230,0 тис. грн, остаточна вартість об'єкта – 500,0 тис. грн, за рік його експлуатації отримано 120,0 тис. грн прибутку. Отже, $Д = 120,0 \times (230,0 / 500,0) = 55,2$ тис. грн, тобто регіон-донор отримає 55,2 тис. грн дивідендів.

Таким чином, чим більша сума інвестиційних вкладень в об'єкт будівництва, тим більшою буде сума дивідендів, яку отримає регіон-донор.

Для надання законодавчого статусу пропозиції щодо закріплення за регіоном-донором права на отримання прибутку від власності на об'єкт, побудований за вкладені ним кошти, вважаємо за необхідне внести зміни до Бюджетного [4] та Господарського кодексів України [3], а саме:

- ст. 101 «Міжбюджетні трансферти між місцевими бюджетами» гл. 16 Бюджетного кодексу України доповнити таким пунктом: «У договорі щодо надання субвенції обов'язково передбачається нарахування та виплата дивідендів для місцевого бюджету, який надає кошти на будівництво»;

- доповнити ст. 134 «Право власності – основне речове право у сфері господарювання» гл. 14 розд. 3 Господарського кодексу України наступним змістом: «Місцева рада, з бюджету якої надаються кошти субвенції на будівництво або реконструкцію об'єктів спільного користування, на основі права власності користується і розпоряджається належним їй об'єктом будівництва».

Надання регіонам-донорам права власності на об'єкт будівництва дозволить їм отримувати додатковий дохід від дивідендів, а у регіонів-споживачів бюджетних коштів підвищить бажання працювати більше та поповнювати власну дохідну базу своїх бюджетів. Це також зменшить потребу окремих регіонів у міжбюджетних трансфертах.

Список використаних джерел

1. Показники виконання бюджету України / Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://minfin.gov.ua/control/uk/index>.
2. Івано-Франківська область – найбільш дотаційний регіон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://firtka.if.ua/blog/view/ivanofrankivska-oblast-najbils-dotacijnij-region-ukraini116494>



3. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
4. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

Жук Н. Т.
аспірантка,
Кузь В. Б.
студент

Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

КОМПАРАТИВНИЙ АНАЛІЗ ФІНАНСОВОЇ СПРОМОЖНОСТІ ОБ'ЄДНАНИХ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД ТЕРНОПІЛЬСЬКОЇ ОБЛАСТІ

Реформа децентралізації, яка започаткована три роки тому в Україні, передбачає створення об'єднаних територіальних громад, що формуються та розвиваються в складних економічних, правових та організаційних умовах.

Реформа місцевого самоврядування має забезпечити розвиток самодостатніх територій регіонів, створити умови для покращення життєдіяльності територіальних громад. Серед основних пріоритетів державної регіональної політики є реалізація комплексних завдань підтримки, підвищення конкурентоспроможності, фінансової стабільності та успішності об'єднаних територіальних громад (ОТГ). У цьому контексті вирішального значення набувають питання якості перспективних планів, за якими відбувається об'єднання ОТГ; стратегії соціально-економічного розвитку ОТГ; кадрового складу ОТГ, інвестиційної політики та проектів на отримання субвенцій від Державного регіонального розвитку на розвиток інфраструктури [].

Проблематиці фінансової стійкості й спроможності як забезпечую чому чиннику конкуренції і конкурентоспроможності присвячено значну кількість праць вітчизняних і зарубіжних авторів. Однак, більшість з них зорієнтована на рівень держави, регіону або підприємства. У той же час майже не приділено уваги питанням фінансової спроможності об'єднаних територіальних громад, її особливостей, чинників впливу та методів оцінки. Слід відмітити, що фінансова спроможність ОТГ на пряму залежить від розробки перспективних планів формування територій громад та їх аналітичного обґрунтування.

Процес розробки стратегії соціально-економічного розвитку ОТГ передбачає вибір пріоритетів, у яких ОТГ може бути конкурентною щодо інших ОТГ регіону та країни. Цей вибір повинен здійснюватись за результатами діагностики наявних ресурсів, які ОТГ має у своєму розпорядженні - природні, виробничі, людські, фінансові, професійні кадрові та ін. Наявність інтелектуального, кадрового потенціалу - одна з головних передумов успішного функціонування та конкуренто спроможності ОТГ. Громада - це в першу чергу люди.

Керівник повинен уміти грамотно управляти, розумітися на питаннях життєзабезпечення. Сьогодні ситуація складається таким чином, що кадровий дефіцит відчувають невеликі громади з чисельністю населення нижче 5 тис. осіб, а також громади Донецької та Луганської області через бойові дії на території даних областей. Тому необхідно звернути увагу на формування кадрового потенціалу, для того щоб сформовані громади могли мати повноцінний виконком та фахівців управління, які б змогли правильно побудувати оргструктуру громади та працювати над напрямками підвищення її конкурентоспроможності.



Одним із найголовніших чинників конкурентоспроможності ОТГ є чинник економічної (фінансової) спроможності. Міністерством регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України було складено Рейтинг областей за формуванням спроможних територіальних громад [1]. Рейтинг було складено за чотирма параметрами моніторингу, зокрема: кількістю об'єднаних територіальних громад, площею об'єднаних територіальних громад, територіальними громадами, що об'єдналися та кількістю ОТГ, з чисельністю менше 5000 осіб.

Так, за даними рейтингу, в Тернопільській обл. налічується 36 ОТГ. Сьогодні значущості набувають питання не кількості громад, а їхньої якості. Перед тим, як об'єднуватися, необхідно поррахувати, чи буде нова громада спроможною. При цьому варто враховувати рейтинг спроможності об'єднаних територіальних громад, нещодавно розроблений Міністерством [1].

Оцінку фінансової спроможності 366-ти ОТГ була здійснено на підставі результатів моніторингу виконання місцевих бюджетів за 4 основними показниками, які відображають: власні доходи на 1-го мешканця; рівень дотаційності бюджетів (питома вага базової/реверсної дотації у доходах); питому вагу видатків на утримання апарату управління у власних ресурсах ОТГ (без трансфертів з державного бюджету); капітальні видатки на 1-го мешканця (без субвенцій з державного бюджету).

На підставі зазначених показників Міністерством регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства сформовано загальний рейтинг ОТГ по Україні загалом і Тернопільській області зокрема. Виходячи із чисельності населення ОТГ, їх згруповано на такі, які відповідають такій кількості мешканців: понад 15 тис. осіб; від 10 до 15 тис. осіб; від 5 до 10 тис. осіб; менше 5 тис. осіб.

Аналіз [2] свідчить про те, що найнижчі показники фінансової спроможності характерні для більшості невеликих громад. Виняток становлять окремі невеликі громади на території яких розміщені бюджетоутворюючі підприємства та потужні підприємства реального сектору економіки. Наявність закономірності між фінансовою спроможністю та чисельністю населення громади можна пояснити тим, що у великих громадах більш вигідно розвивати малий та середній бізнес, оскільки там є достатній трудовий ресурс, місцевий ринок збуту товарів і послуг та кращі перспективи для сталого розвитку громади. Великі громади мають більший потенціал та більше можливостей для забезпечення належного утримання об'єктів інфраструктури, функціонування закладів та установ комунальної власності, а органи місцевого самоврядування можуть забезпечити надання якісних публічних та комунальних послуг.

Із розрахунку на 1 мешканця, середній показник надходжень власних доходів на 1 жителя 36-ти ОТГ Тернопільської області збільшився на 353 грн. та склав 885 грн. (в тому числі 10-ти ОТГ, утворених у 2016 році цей показник зріс у 3 рази та становить 821 грн., а 26-ти ОТГ, утворених у 2015 році - на 51% і становить 901 грн.).

Найбільша штатна чисельність працівників виконавчого апарату затверджена Підволочиською ОТГ – 101 особа, найменша – Гримайлівською ОТГ – 12 осіб. Виходячи з розрахунку чисельності населення громад та чисельності службовців, можна зазначити, що найбільше навантаження на 1 службовця з надання послуг у Теребовлянській ОТГ - 332 особи; найменше – у Байковецькій ОТГ – 77 осіб. За підсумками першого півріччя 2017 року найбільша питома вага видатків на утримання службовців у фінансовому ресурсі ОТГ (без урахування субвенцій) припадає на бюджет Білобожницької ОТГ – 89 %, найменша – на бюджет Теребовлянської ОТГ - 12 %.

Відтак, критеріями формування спроможних громад є: чисельність громади не повинна бути меншою, ніж 5-7 тис. осіб; питома вага базової дотації – не більше 30% від суми власних доходів; витрати на утримання управлінського апарату – не більше 20% від обсягу



фінансового ресурсу громади. Фінансовий ресурс при формуванні спроможних громад є найбільш визначальним критерієм, який забезпечить сталий розвиток громад.

Отже, для підвищення фінансової стабільності ОТГ необхідно позбутися формальності у підходах до розробки перспективних планів та стратегій соціально-економічного їх розвитку. А в основі програми реалізації стратегії соціально-економічного розвитку ОТГ повинна стати конкурентоспроможність та чинники, які її забезпечують.

Список використаних джерел

1. Мінрегіон оприлюднив рейтинг областей за формуванням спроможних територіальних громад [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://decentralization.gov.ua/pics/upload/604-a989ae87c828e586dacf51811fc4d93f.pdf>.
2. Оцінка фінансової спроможності 366 отг за перше півріччя 2017 року у розрізі областей / <https://www.kmu.gov.ua/storage/app/media/reforms/53-rezultati-finansovogo-monitoringu-366-otg-za-1pivrichchya-2017-roku-stvorenikh-u-2015-ta-2016-rokakh.pdf>

Калабухова С. В.

кандидат економічних наук, професор
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана,
м. Київ, Україна

АНАЛІТИЧНА ПРОЦЕДУРА ІДЕНТИФІКАЦІЇ РІВНЯ КРЕДИТНОГО РИЗИКУ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

У Міжнародному стандарті фінансової звітності 7 (МСФЗ 7) «Фінансові інструменти: розкриття інформації» відзначається, що суб'єкт господарювання повинен розкривати інформацію, яка дає змогу користувачам його фінансової звітності оцінити характер та рівень ризиків, на які суб'єкт господарювання наражається на кінець звітного періоду [1]. Ці фінансові ризики поділяються на: кредитний ризик (credit risk), валютний ризик (currency risk), відсотковий ризик (interest rate risk), ризик ліквідності (liquidity risk), ринковий ризик (market risk), цінний ризик (price risk). Необхідно підкреслити, що загалом в економічній літературі фінансовим ризиком визнається імовірність втрати підприємством частини своїх ресурсів, недоотримання доходів або поява додаткових витрат у результаті невизначеності умов здійснення операційної, інвестиційної і фінансової діяльності.

Згідно оновленого Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», інформацію про рівень фінансових ризиків, на які суб'єкт господарювання наражається на кінець звітного періоду, необхідно розкривати у Звіті про управління [2]. Для кількісної ідентифікації рівнів фінансових ризиків діяльності суб'єкта господарювання доречно проводити аналітичну процедуру первинного розпізнавання небезпечних змін конкретних показників діяльності підприємства за п'ятирічний період.

У фаховій літературі для кількісної ідентифікації рівнів ризиків діяльності суб'єктів господарювання рекомендується застосовувати способи теорії ймовірності та статистичного вимірювання варіації [3, с.371-379; 4, с.124-130]. Послідовність проведення аналітичних операцій ідентифікації рівнів ризиків діяльності суб'єктів господарювання з використанням цих способів узагальнено у табл.1.



Таблиця 1

Аналітичні операції кількісної ідентифікації рівнів ризиків діяльності суб'єкта господарювання

Операція	Формула	Характеристика
1. Розрахунок математичного сподівання об'єкта аналізу (mathematical expectation) – $M(X)$	$M(X) = \frac{\sum_{i=1}^n x_i}{n}$ або $M(X) = \sum_{i=1}^n (x_i \times p_i),$	якщо частки ймовірності (p_i) відсутні, показує середнє арифметичне просте значення у групі показників діяльності; коли можливі значення результатів бізнес-події мають різну ймовірність настання, показує середнє арифметичне зважене значення сумарної оцінки очікуваного результату, де x_i – можливе значення бізнес-події; p_i – ймовірність настання події
2. Розрахунок середнього квадратичного (стандартного) відхилення об'єкта аналізу – $\sigma(X)$	$\sigma(X) = \sqrt{\frac{\sum_{i=1}^n (x_i - M(X))^2}{n}}$ або $\sigma(X) = \sqrt{\sum_{i=1}^n (x_i - M(X))^2 \times p_i}$	показує, наскільки в середньому відхиляються індивідуальні значення результатів бізнес-подій від їх середнього значення; є критерієм надійності середнього значення; чим більшим є середнє квадратичне відхилення, тим більшим є ризик при прийнятті певного рішення
3. Розрахунок коефіцієнта варіації (ризик) об'єкта аналізу – $V(X)$	$V(X) = \frac{\sigma(X)}{M(X)}$	показує відносну мінливість значень результатів; при $V(X) < 10\%$ мінливість вважається слабкою, при $V(X) > 30\%$ – значною

Ефективне управління кредитним ризиком підприємства пов'язано в першу чергу з оптимізацією розміру і забезпеченням своєчасної інкасації заборгованості покупців за товари, роботи і послуги. Формування алгоритмів такого управління поточною дебіторською заборгованістю визначається як кредитна політика підприємства по відношенню до покупців продукції [4, с.342]. Згідно МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації», кредитний ризик трактується як «ризик того, що одна сторона контракту про фінансовий інструмент не зможе виконати зобов'язання і це буде причиною виникнення фінансового збитку іншої сторони» [1].

Аналітичну процедуру та уніфіковану аналітичну таблицю для ідентифікації рівня кредитного ризику суб'єкта господарювання та розкриття інформації про його рівень у Звіті про управління запропоновано у табл.2.

Таблиця 2

Аналітична процедура ідентифікації рівня кредитного ризику суб'єкта господарювання

Рік діяльності	Чистий дохід від реалізації продукції, тис.грн. - ЧД	Оборотні активи, тис.грн.- ОА	Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, тис.грн. - ДЗ	Частка торговельної дебіторської заборгованості у чистому доході, %	Частка торговельної дебіторської заборгованості у оборотних активах, % - $\frac{Ч}{ДЗ \times ОА}$	Термін інкасації торговельної дебіторської заборгованості, дні - $\frac{П}{ДЗ}$
1	2	3	4	5 = гр.4 / гр.2	6 = гр.4 / гр.3	7 = гр.5 × 365 днів
4 роки тому	1015620	276403	256351	25,24	92,75	92
3 роки тому	759670	124281	104345	13,74	83,96	50
2 роки тому	494762	60636	49016	9,9	80,84	36
Попередній період (ПП)	294354	79236	67067	22,78	84,64	83
Звітний період	250516	102044	92001	36,72	90,16	134



Аналітичні операції:	
Розрахунок математичного сподівання частки дебіторської заборгованості покупців у оборотних активах: $M(X) = \frac{\sum Ч_{ТДЗ^{ом}}}{n}$	$(92,75 + 83,96 + 80,84 + 84,64 + 90,16) / 5 = 86,47 \%$
Розрахунок математичного сподівання терміну інкасації торговельної дебіторської заборгованості: $M(X) = \frac{\sum П_{ТДЗ}}{n}$	$(92 + 50 + 36 + 83 + 134) / 5 = 79$ днів
Розрахунок середньоквадратичного відхилення частки дебіторської заборгованості покупців у оборотних активах:	$\sqrt{\frac{(92,75 - 86,47)^2 + \dots + (90,16 - 86,47)^2}{5}} = 4,35\%$
Розрахунок середньоквадратичного відхилення терміну інкасації торговельної дебіторської заборгованості:	$\sqrt{\frac{(92 - 79)^2 + \dots + (134 - 79)^2}{5}} = 34,35$ днів
Розрахунок коефіцієнта варіації частки дебіторської заборгованості покупців у оборотних активах та ідентифікація рівня <u>кредитного ризику</u> непогашення боргів покупцями:	$4,35 / 86,47 = 0,0503$ або $5,03\%$; $5,03\% < 10\%$ (ризик несуттєвий, низький)
Розрахунок коефіцієнта варіації терміну інкасації торговельної дебіторської заборгованості та ідентифікація рівня <u>ризiku ділової активності</u> :	$34,35 / 79 = 0,4348$ або $43,48\%$; $30\% < 43,48\% < 50\%$ (суттєвий, середній ризик)
Визначення типу кредитної політики: низький кредитний ризик – «консервативна», середній кредитний ризик – «помірна», високий кредитний ризик – «агресивна»	консервативна кредитна політика, що передбачає обмеження кола «ризикових» покупців, яким надається товарний кредит від 1 до 6 місяців
Розрахунок впливу зміни термінів інкасації торговельної дебіторської заборгованості на суму робочого капіталу: $E = Ч_{Дзвіт} / 365 \text{ днів} \times (П_{звіт} - П_{пп})$; «+» - нестача робочого капіталу; «-» - надлишок робочого капіталу	$250516 / 365 \times (134 - 83) = +35003,6$ тис.грн. (нестача робочого капіталу)
Висновки: на підприємстві відволікання оборотних активів у торговельну дебіторську заборгованість складає в середньому $86,47\%$ та значно перевищує оптимальне значення частки дебіторської заборгованості покупців у оборотних активах ($86,47\% > 20\%$), що свідчить або про галузеву специфіку, або про значні обсяги кредитування покупців; підприємство має несуттєвий кредитний ризик ($5,03\%$) та середній ризик ділової активності ($43,48\%$); низький кредитний ризик свідчить про обрання підприємством консервативної кредитної політики, тобто ринкова стратегія підприємства не спрямована на збільшення частки ринку через збільшення кредитних лімітів покупцям, воно утримує свою ринкову частку та акумулює вільні грошові кошти; наявність середнього ризику ділової активності супроводжується виникненням нестачі робочого капіталу у звітному році на суму $35003,6$ тис.грн.	

Список використаних джерел

1. Міжнародний стандарт фінансової звітності 7 (МСФЗ 7) «Фінансові інструменти: розкриття інформації» [Електронний ресурс] // Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку; документ від 01.01.2012 №929_007. - Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_007
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] // Верховна Рада України; Закон від 16.07.1999 №996-XIV (із змінами). - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
3. Балджи М.Д. Обґрунтування господарських рішень та оцінка ризиків: [навч. посібник] / Балджи М.Д., Карпов В.А., Ковальов А.І., Костусєв О.О., Котова І.М., Сментина Н.В. – Одеса: ОНЕУ, 2013. – 670 с.
4. Бланк И.А. Управление финансовыми рисками / И.А.Бланк. - К.: Ника-Центр, 2005. — 600 с.



Коротаев С. Л.

доктор экономических наук, профессор
Белорусский государственный экономический университет
г. Минск, Республика Беларусь

АУДИТ В БЕЛАРУСИ: ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ

Особенности и проблемы осуществления аудиторской деятельности в Беларуси. Для аудита Беларуси присущ ряд принципиальных особенностей и проблем:

- усиление влияния международных аудиторских компаний, доля которых на рынке аудита составляет в настоящее время более 60 %. Если еще 5-7 лет назад доминирующее положение на рынке аудита по МСФО занимала «большая четверка», то в настоящее время определенную конкуренцию им составляют другие международные участники, число которых постоянно растет. Указанное свидетельствует о том, что переход на МСФО, и соответственно аудит отчетности, составленной в формате МСФО, последовательно и верно начинают входить в практику белорусской жизни;

- резкое сокращение за последние 4 года количества аудиторских компаний (со 139 в 2013 году до 83 в 2017 году), что обусловлено, во-первых, законодательным увеличением минимальной численности аудиторов в аудиторских компаниях с 3 до 5 человек и, во-вторых, уменьшением количества субъектов, подлежащих обязательному аудиту, что объясняется повышением с 2015 года критерия выручки, при достижении которого аудит должен быть обязательным, с 600 тыс. евро до 5 млн. евро;

- сокращение в структуре услуг, которые могут оказываться аудиторскими организациями и аудиторами – предпринимателями, объемов услуг по аудиту достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности (с 59,6 % в 2013 году до 55 % в 2017 году) и соответственно увеличение прочих аудиторских, а также профессиональных услуг, которые могут оказывать аудиторские организации и аудиторы – предприниматели, что также обусловлено сокращением объемов обязательного аудита и поиском аудиторами дополнительных альтернативных рынков услуг;

- высокий уровень демпинга, что объясняется сокращением рынка аудита, прежде всего в результате уменьшения объемов обязательного аудита. Демпинг в аудите приводит к сокращению стоимости аудиторских услуг, работе аудиторских компаний с минимальной рентабельностью (в ряде случаев с убытками), к ухудшению качества услуг, а в ряде случаев и к умышленному уходу от уплаты налогов и неналоговых платежей, в том числе путем уменьшения официальной величины заработной платы аудиторов.

В связи с сокращением рынка аудита в «демпинговых играх» вынуждены участвовать уже не только национальные аудиторские компании, но и международные компании, расценки на услуги которых традиционно выше;

- отказ многих клиентов от проведения обязательного для них аудита достоверности отчетности, увеличение числа формальных аудиторских проверок. Такое положение объясняется достаточно тяжелым финансовым состоянием хозяйствующих субъектов и, соответственно, их стремлением не тратить средства на проведение аудита. Тем более что действующим законодательством установлены незначительные штрафные санкции за уклонение от проведения обязательного аудита – от 122,5 до 735 белорусских рублей или в пересчете в доллары США – от 61 до 367 долларов;

- уход с рынка аудита ряда государственных аудиторских компаний, которые длительное время осуществляли свою деятельность в рамках служб ведомственного контроля государственных органов управления, в частности Службы ведомственного контроля Министерства архитектуры и строительства, финансируемой, в том числе, за счет



средств строительных организаций, подведомственных Министерству.

Полагаем, что сложившаяся тенденция вполне закономерна и получит свое дальнейшее продолжение, поскольку аудит – эта деятельность, которую должен осуществлять исключительно частный бизнес.

Перспективы развития аудиторской деятельности в Беларуси. В настоящее время подготовлены значительные изменения в Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности», которые планируется принять до конца текущего года и которые окажут существенное влияние на аудиторскую деятельность в Беларуси. При этом отметим, что принятие изменений в значительной мере обусловлено необходимостью введения на территории страны международных стандартов аудиторской деятельности, принимаемых Международной федерацией бухгалтеров, что, в свою очередь, призвано обеспечить «встраиваемость» национальной системы аудита в международную систему аудита отчетности, составляемой в соответствии с МСФО.

Выделим основные планируемые изменения:

- возложение на Совет Министров Республики Беларусь обязанностей по определению дополнительных требований к организации и проведению процедур закупок аудиторских услуг за счет собственных средств государственных организаций, а также организаций с долей государства в их уставном капитале.

Именно с этим дополнением аудиторское сообщество связывает определенные надежды. Дело в том, что в связи с увеличением до 5 млн. евро объема выручки, являющегося критерием для проведения обязательного аудита, и уменьшением по этой причине объемов обязательного аудита и аудита в целом в аудите сложились устойчивые тенденции демпинга стоимости аудиторских услуг, о чем уже говорилось выше, что не может не сказываться на их качестве. В этой связи полагаем, что если Совет Министров в отношении процедур закупки аудиторских услуг установит определенные особенности, учитывающие тот факт, что в аудите ценовой фактор не является определяющим, ситуацию в части демпинга можно существенным образом подправить. Считаем, что в качестве одной из мер по борьбе с демпингом могло бы стать принятие Положения о порядке организации и проведения процедуры закупки аудиторских услуг, предусматривающее, в частности, исключение из числа участников процедур закупки услуг аудиторских компаний (аудиторов - предпринимателей) с минимальной заявленной стоимостью услуг;

- возложение на Министерство финансов функций по ведению реестра аудиторских организаций, аудиторов и аудиторов – предпринимателей, а также по учету организаций, годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность которых подлежит обязательному аудиту.

Полагаем, что введение такого учета позволит выявить тех субъектов, которые намеренно уклоняются от проведения обязательного аудита;

- введение нового общественного института - Аудиторской ассоциации, являющейся органом самоуправления аудиторских организаций и аудиторов – предпринимателей.

Аудиторская ассоциация позиционируется как некоммерческая организация, не имеющая права осуществлять предпринимательскую деятельность, выступать посредником (комиссионером, агентом) при оказании своими членами услуг.

Одна из определяющих функций ассоциации - внешний контроль качества работы аудиторских организаций, аудиторов - предпринимателей в соответствии с уставом и внутренними правилами аудиторской деятельности ассоциации по контролю качества работы аудиторских организаций, аудиторов – предпринимателей. Особо подчеркнем, что в действующей редакции Закона «Об аудиторской деятельности» количество аудиторских объединений, которые могут быть созданы аудиторскими организациями и (или) аудиторами - предпринимателями, не ограничено. Как результат, в настоящее время в стране действует несколько общественных аудиторских объединений. Членство в этих объединениях является



добровольным, в связи с чем охват субъектов аудиторской деятельности этими структурами чрезвычайно незначителен. Соответственно, говорить об эффективности их деятельности проблематично.

Создание в стране единой Аудиторской ассоциации позволит, по нашему мнению, сконцентрировать финансовые ресурсы для ее содержания, выработать единые подходы к вопросам контроля качества аудиторских услуг, устранить ненужную конкуренцию между аудиторскими объединениями;

- предоставление аудиторским организациям (аудиторам - предпринимателям) возможности осуществлять обязательный аудит только в случае, если они являются членами Аудиторской ассоциации;

- введение нормы, согласно которой аудиторские услуги могут оказываться только после заключения договора страхования гражданской ответственности за причинение вреда в связи с осуществлением профессиональной деятельности. До настоящего времени заключение договора страхования гражданской ответственностью аудиторской организацией, аудитором – предпринимателем является делом добровольным.

- расширение перечня субъектов хозяйствования, подлежащих обязательному аудиту. Во-первых, в перечень субъектов, подлежащих такому аудиту, включены «специальные финансовые организации». Во-вторых, аудит отчетности в соответствии с общеустановленными критериями должны теперь будут проводить юридические лица, акции (доли в уставных фондах) которых принадлежат Республике Беларусь и (или) ее административно-территориальным единицам или которые относятся к организациям потребительской кооперации. До настоящего времени эти субъекты могли не проводить обязательный аудит в случаях, если за отчетный период была проведена проверка их финансово-хозяйственной деятельности в рамках ведомственного контроля;

- в проекте изменений в Закон «Об аудиторской деятельности» предусмотрена новая статья, в соответствии с которой Международные стандарты аудиторской деятельности вводятся в действие на территории Республики Беларусь в качестве технических нормативных правовых актов, которые являются обязательными для применения при проведении аудита годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной в соответствии с МСФО.

Предложения по развитию аудиторской деятельности в Беларуси. В целях дальнейшего развития аудита в Беларуси считаем необходимым:

1) Законодательно установить, что аудиторские организации могут оказывать услуги по налоговому консультированию без получения ее специалистами квалификационного аттестата налогового консультанта, поскольку квалификационные требования к аудитору перекрывают квалификационные требования к налоговому консультанту.

2) Разрешить аудиторским организациям привлекать на договорной основе для оказания аудиторских услуг другие аудиторские организации, а также аудиторов – предпринимателей.

3) Обеспечить приоритет развития национальных аудиторских организаций, что позволит не только снизить затраты на проведение аудита, но и повысит экономическую безопасность аудируемых субъектов хозяйствования.

4) Усилить административную ответственность руководителей организаций за уклонение от проведения обязательного аудита годовой бухгалтерской отчетности этих организаций.

Список использованных источников

1. Итоги аудиторской деятельности в Беларуси за 2017 год [Электронный ресурс]. - Режим доступа : http://www.minfin.gov.by/auditor_activities/market_indicators/doc/be2935dd81bb452d.



- html. - Дата доступу : 21.05.2018.
2. Об аудиторской деятельности : Закон Респ. Беларусь, 12.07.2013 г., № 56-3 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
 3. Коротаев, С.Л. Аудиторская деятельность: мы ждем перемен / С.Л. Коротаев // Нов. экон. газ. – 2018. – № 38. – С. 1, 3.
 4. Коротаев, С.Л. Демпинг в аудите / С.Л. Коротаев // Нов. экон. газ. – 2018. – № 38. – С. 4.

Левицька М. М.

студентка

Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

АНАЛІЗ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ МІЖНАРОДНОЇ КОМПАНІЇ

Фінансова звітність формує повну і правдиву інформацію про діяльність компанії, а також про її майновий стан, яка потрібна внутрішнім користувачам звітності – засновникам, керівникам, управлінському персоналу, менеджерам, працівникам компанії, учасникам і власникам майна компанії, а також зовнішнім – діловим партнерам, інвесторам, постачальникам, кредиторам та іншим користувачам бухгалтерської звітності.

Сутність фінансового аналізу полягає в обробці даних, що характеризують ті чи інші аспекти фінансового стану та діяльності міжнародної компанії з метою розробки ефективних управлінських рішень, направлених на підтримку або удосконалення існуючого фінансового стану компанії.

Аналіз фінансової звітності – це процес, за допомогою якого порівнюються результати діяльності компанії та її минулий і теперішній фінансовий стан.

Мета аналізу фінансової звітності – допомогти аналітикам обґрунтувати фінансові плани, виявити слабкі місця у діяльності компанії (особливо на міжнародному рівні), вжити відповідних заходів, які допоможуть виправити становище, прийняти рішення про найефективніше вкладання коштів і ресурсів, скоригувати напрямки майбутньої діяльності.

Завдання аналізу фінансової звітності:

- 1) проаналізувати доходи, витрати, фінансові результати діяльності;
- 2) оцінити майно компанії, його структуру, склад та джерела утворення;
- 3) зробити детальний аналіз ефективності використання майна та оптимальності структури капіталу компанії;
- 4) здійснити аналіз руху грошових потоків компанії;
- 5) проаналізувати структуру та динаміку власного капіталу компанії тощо.

Основними джерелами інформації для аналізу є бухгалтерський баланс, звіт про фінансові результати, звіт про власний капітал, звіт про рух грошових коштів, дані первинного й аналітичного бухгалтерського обліку, які деталізують окремі статті балансу.

Особливості діяльності міжнародних компаній також визначають специфіку проведення аналізу, зокрема:

- міжнародні компанії як правило є об'єднаннями промислових, торгових, транспортних або банківських фірм;
- діяльність компаній виходить далеко за межі країни;
- компанії працюють в рамках загальносвітової глобальної стратегії;



- компаніям властиве корпоративне управління, виробництво нових видів товарів і послуг, глобальний маркетинг і післяпродажне обслуговування, постійний зв'язок зі споживачами;
- компанії використовують глобальні чинники виробництва (капітал, робочу силу, природні ресурси, підприємницькі здібності);
- компанії створюють систему глобального міжнародного виробництва, розміщеного в більшості країн світу;
- головною метою їх діяльності не є отримання максимального прибутку, а забезпечення фінансової стійкості й «максимізація ринку»;
- інтенсивний розвиток внутрішньокорпоративної торгівлі між підрозділами міжнародної компанії; експорт капіталу міжнародними корпораціями в різних країнах;
- якість виробів і послуг компанії незалежно від місця виробництва і має відповідати світовим стандартам;

– злиття і поглинання міжнародних корпорацій, що належать до різних країн.

За допомогою аналізу фінансової звітності можливо здійснити:

- попередню (загальну) оцінку фінансового стану компанії; аналіз платоспроможності та фінансової стійкості компанії;
- аналіз використання капіталу;
- аналіз кредитоспроможності компанії та ліквідності її балансу;
- аналіз ризиків;
- аналіз обіговості оборотних коштів;
- оцінку потенційного банкрутства;
- аналіз дохідності (рентабельності);
- аналіз валютної самокупності;
- аналіз рівня самофінансування;
- оцінку інвестиційної привабливості компанії;
- аналіз фінансових результатів компанії;
- прогнозування перспектив розвитку компанії;
- аналіз потенціалу, тощо.

При проведенні аналізу звітності міжнародних компаній особлива увага також звертається на перерахунок показників у валюту звітності, консолідацію фінансової звітності, вплив змін валютних курсів, хеджування, трансфертне ціноутворення.

Фінансові аналітики та менеджери компанії на основі проведених розрахунків виявляють та усувають проблеми задля правильного прийняття рішень. Аналіз звітності зазвичай проводиться управлінським персоналом щоб виявити можливості підвищення ефективності діяльності. Іноді, у зв'язку із складністю аналізу, на умовах аутсорсингу залучаються спеціалізовані фірми, які забезпечують проведення аналізу у великих компаніях або певних сегментів бізнесу з одночасною їх рейтинговою оцінкою. У цьому випадку спрямованість і завдання аналізу звітності в певній мірі обмежені, так як аналізуються тільки офіційні дані, включені в звітність. Але значення такого аналізу дуже велике: він дозволяє провести оцінку майнового стану та фінансових результатів компанії в зіставленні з аналогічними об'єктами, тобто об'єктивніше оцінити ефективність їх діяльності.

Список використаних джерел

1. Лучко М.Р. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб./ М. Р. Лучко, Н. Г. Мельник, С. В. Сисюк. – Тернопіль : ТНЕУ, 2015. – 365 с.
2. Мельник, Н. Історія виникнення і розвитку міжнародної системи обліку / Наталія Мельник // Журнал європейської економіки. – 2013. – Т. 12, № 4. – С. 507-518.



3. Лучко, М. Р. Консолідація фінансової звітності [Електронний ресурс] : навч. посіб. / М. Р. Лучко, С. Р. Яцишин. - Тернопіль : ТНЕУ, 2017. - 281 с. Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/28695>
4. Рожелюк В.М. Стандартизація та гармонізація обліку в контексті міжнародних та національних стандартів / В. М. Рожелюк // Інноваційна економіка. – 2011. – № 4 (23). – С. 118–122.

Лучко М. Р.

доктор економічних наук, професор
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

АНАЛІТИЧНІ ПРОЦЕДУРИ В ПРОЦЕСІ АУДИТУ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ЗАПАСАМИ

Аудит управління запасами дає можливість проектувати раціональну схему безперервного забезпечення матеріальними ресурсами. Для його реалізації потрібне виконання таких завдань:

- дослідження обліку поточного рівня запасів на базі інформаційних потоків даних;
- аналіз запасів з метою визначення поточного рівня запасів, що забезпечить безперервність діяльності;
- аналіз поточних програм з метою розрахунку розміру запасів;
- визначення інтервалів часу, необхідних для виконання виробничого процесу.

Виконання такої роботи аудитором не є можливою без визначення систем управління запасами, котрі дають можливість найбільш ефективно побудувати господарську діяльність. Тому в процесі аудиту виробничих ситуацій варто провести певні аналітичні процедури з метою пошуку оптимального варіанту управління запасами. В арсеналі аудитора можливими є два підходи до вирішення цього питання. Це пропозиції щодо:

- системи управління з фіксованим розміром запасів, що забезпечують господарську діяльність;
- системи управління з фіксованим інтервалом часу для виконання виробничої програми, господарських завдань чи виконання замовлень.

В основі системи управління з фіксованим розміром запасів, що забезпечують господарську діяльність, лежить параметр розміру замовлення. Він повинен бути або ж фіксованим й не змінюватися, або ж мінливим для забезпечення господарської діяльності. Тому його визначення є вирішальним елементом для побудови такого порядку і вирішення поставлених перед ним стратегічних завдань. На цей параметр найбільш вразливо впливають витрати транспортування з однієї сторони або ж витрати на зберігання запасів на складських приміщеннях з іншої сторони. При цьому раціональність та оптимальність такої роботи повинна бути досягнутою завдячуючи загальному критерієві оптимізації, в засадах котрого має бути мінімізація сукупних витрат на транспортування та збереження запасів і виконання замовлення.

Аудитору варто звернути увагу й на те, що цей критерій повинен враховувати три запасів, логістичні витрати на формування замовлень. Проведення таких витрачань грошових потоків тісно пов'язане між собою, однак їх взаємодія у різних виробничих ситуаціях є неоднаковою. Так, зменшення витрат на збереження запасів може привести до росту витрат на формування замовлень. Зменшення останніх призводить до втрат, котрі пов'язані із утриманням складських приміщень, що зменшує рівень комфорту кінцевого



споживача. Також максимальне завантаження складських приміщень веде до збільшення витрат на їх утримання, на збереження запасів, може мати сезонний характер появи цих витрат і можливість появи неліквідних запасів через обмеження їх витрачання. На цей критерій також впливають технологічні особливості діяльності, інфляційні зміни в економіці, різке подорожчання запасів, що у свою чергу можуть змінити підходи до оцінки запасів і облікової політики. У такому випадку не варто економити на витратах по збереженню запасів.

Визначення оптимального розміру замовлення забезпечить зменшення витрат діяльності. Для цього варто застосувати розрахунок, що базується на економічному розмірі замовлення (формула Уілсона, EOQ-модель). Ця модель визначає оптимальний обсяг замовлення товару, що дозволяє мінімізувати загальні змінні витрати, пов'язані із замовленням і зберіганням запасів. Її використання базується на головних припущеннях: попит на продукт відомий, час реалізації замовлення (поставки) відомий та постійний, отримання товару відбувається без затримань, у моделі не враховуються знижки продавців, дефіцит не допускається. Формулярно її можна зобразити так:

$$Q = \sqrt{\frac{2AS}{i}}, \quad (1)$$

де Q – оптимальний розмір замовлення, в одиницях виміру;

A – затрати на поставку одиниці запасів, гривень;

S – потреба в запасах, в одиницях виміру;

i – витрати на збереження одиниці запасів, гривень на одиницю виміру

У цьому розрахунку варто врахувати, що витрати на поставку одиниці запасів повинні включати: транспортні витрати, логістичні витрати, витрати з контролю виконання замовлення, витрати на рекламу.

У випадку проведення таких розрахунків через певні проміжки часу, формула (1) корегується на коефіцієнт, котрий враховує швидкість поповнення запасів:

$$Q = \sqrt{\frac{2AS}{ik}}, \quad (2)$$

де k – коефіцієнт, що враховує швидкість поповнення замовлення запасів.

Вихідними даними для аудиту проведених розрахунків та пропозиції економічно доцільного розміру замовлення мають стати: потреба в запасах у одиницях виміру, оптимальних розмір замовлення в одиницях виміру, час постачання в днях, можливе затримання постачання в днях.

Порядок розрахунку всіх параметрів системи управління запасами з фіксованим розміром замовлення аудитор може оформити у вигляді робочого документу “Розрахунок параметрів системи управління запасами з фіксованим розміром замовлення”.

Характерною рисою системи з фіксованим інтервалом часу між замовлення є те, що замовлення здійснюються у чітко визначений час (1 раз у місяць, неділю, тиждень тощо). Визначають інтервал часу між замовленнями із урахуванням оптимального розміру замовлення (формули (1,2)). Тому оптимальний розмір замовлення дозволяє мінімізувати сукупні витрати на збереження запасів та їх повторення. Це дасть можливість досягнути найкращого співвідношення взаємодіючих факторів таких як, використана площа складських приміщень, витрати на збереження запасів і вартість запасів.

Розрахунок інтервалу часу між замовленнями варто здійснювати за такою формулою:

$$Int = N : \frac{S}{Q}, \quad (3)$$

де Int – інтервал часу між замовленнями;

N – кількість робочих днів у періоді, днів;



S – потреба у запасах, одиниці виміру;
 Q – оптимальний розмір замовлення, одиниці виміру.

Розмір замовлення в системі з фіксованим інтервалом часу між замовленнями варто здійснювати за такою формулою:

$$QF = QM - P + W, \quad (4)$$

де QF – розмір замовлення, одиниці виміру;
 QM – максимально бажане замовлення, одиниці виміру;
 P – поточне замовлення, одиниці виміру;
 W – заплановане споживання за час поставки, одиниці виміру.

Як засвідчує формула (4), розмір замовлення розраховується за умови повної відповідності фактичного споживання за час поставки очікуваній поставці, що поповнює запас на складі до максимально бажаного замовлення.

Список використаних джерел

1. Даньків Й. Я., Остап'юк М. Я., Лучко М. Р. Теорія бухгалтерського обліку (історичні та методологічні аспекти). Монографія.- Ужгород: «Ужгородський ДУ», 1998.
2. Лучко М. Р. Питання консолідованої фінансової звітності в контексті реформування бухгалтерського обліку в Україні. Журнал «Фінанси України», №8. – 2006р.- с. 75-83.
3. Лучко М.Р., Жукевич С.М., Фаріон А.І. Фінансовий аналіз. Навчальний посібник :Тернопільський національний економічний університет. – «Економічна думка».- 2016.- 304с.
4. Лучко М.Р. Аналіз в аудиті: окремі питання застосування. Науковий журнал «Економічний аналіз» Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка» 2017. – Том 27. – №4.– С.11-19. – ISSN 1993-0259.

Плюсквік Г. А.
магістр,
Михайлюк Р. В.
студент

Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ, ЯК СКЛАДОВА ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

Державний фінансовий контроль є невід'ємним і важливим складником державного регулювання економіки в умовах євро інтеграції, оскільки покликаний забезпечити цей процес достовірною інформацією про використання господарюючими структурами фінансових ресурсів, про ефективність здійсненого регулювання та наявність відхилень від встановлених норм, які перешкоджають формуванню, цільовому та ефективному використанню державних фінансових ресурсів, а також дає змогу вжити необхідні заходи для блокування негативних явищ і профілактики їх на майбутнє.

В таких умовах, будь-яка форма державного регулювання економіки має у своєму складі контрольні дії, спрямовані на те, щоб гарантувати виконання поставлених завдань. І на етапі планування, і в процесі здійснення регулювання державні органи повинні мати дані



про зміну поведінки об'єктів державного регулювання економіки, щоб за потреби своєчасно скорегувати пріоритети розвитку національної економіки, замінити регулятори, нездатні ефективно впливати на діяльність господарюючих об'єктів, удосконалити правові норми тощо. Після закінчення такої роботи необхідно також мати достовірну інформацію, щоб дати правильну оцінку фактично зробленому і досягнутому, виявити неприпустимі відхилення від мети і пов'язані із цим негативні наслідки, віднайти нові, раніше невідомі можливості і резерви.

Роль такого «інформатора» в системі державного регулювання економіки виконує державний контроль, який залежно від сфери застосування поділяють на адміністративний, технічний, фінансовий та екологічний.

Звідси роль державного фінансового контролю в системі державного регулювання економіки виражається через участь у вирішенні двох проблем:

- 1) підвищення ефективності державного регулювання економіки;
- 2) дотримання правил формування і використання фінансових ресурсів, встановлених державою.

У першому випадку за допомогою державного фінансового контролю (як форми зворотного зв'язку) суб'єкт державного регулювання економіки отримує необхідну інформацію про якість вжитих ним заходів регулювання, а саме дані про своєчасність, достатність, адресність і затратність застосованих регуляторів. На підставі цього можна оцінити, чи досягнуто економічного ефекту таким регулюванням економіки для суспільства та здійснити, за потреби, корегування заходів державного регулювання з метою підвищення їх ефективності.

У другому випадку за допомогою державного фінансового контролю реалізується контрольна функція державного регулювання економіки [3].

Якісна складова державного фінансового контролю визначається такими функціями: інформаційною, профілактичною і мобілізуючою.

Інформаційна функція державного фінансового контролю зводиться до того, що інформація, отримана в результаті його здійснення, має стати основою для ухвалення відповідних управлінських рішень і вжиття корегувальних заходів, які забезпечать функціонування суб'єкта господарювання відповідно до встановлених державою норм.

Профілактична функція державного фінансового контролю полягає у виявленні умов, що сприяють порушенню норм і стандартів, встановлених законами та нормативно-правовими актами, виникненню безгосподарності, недостач, крадіжок і зловживань, а також у встановленні осіб, винних у фінансових порушеннях, і притягненні їх до відповідальності відповідно до законодавства.

Мобілізуюча функція державного фінансового контролю передбачає усунення суб'єктом господарювання наслідків допущених фінансових порушень, умов, що їм сприяли, та розробку організаційно-правових заходів з розповсюдження прогресивних методів господарювання і недопущення фінансових порушень на інших об'єктах державного регулювання [1].

Метою державного фінансового контролю є встановлення правових норм, які визначають порядок використання суб'єктами господарювання фінансових ресурсів, забезпечення процесу державного управління і регулювання економіки достовірною інформацією про дотримання суб'єктами господарювання встановлених державою обмежувальних параметрів обігу фінансових ресурсів, оцінка економічної ефективності господарської діяльності, блокування в ній відхилень від прийнятих стандартів, що перешкоджають мобілізації, цільовому та ефективному використанню державних фінансових ресурсів, і попередження таких порушень на майбутнє.



Державний фінансовий контроль на макрорівні є інструментом підвищення ефективності функціонування економіки в умовах євро інтеграції з метою забезпечення обігу фінансових ресурсів відповідно до обмежувальних законодавством параметрів, повноти сплати податків та обов'язкових платежів, блокування діяльності, що загрожує національній безпеці, монополізує ринки, спрямована на організацію забороненого державою виробництва товарів і надання послуг, містить значні соціальні загрози, які зачіпають інтереси великих груп громадян, порушує законні інтереси держави, суб'єктів господарювання та суспільства в цілому.

На мікрорівні державний фінансовий контроль виступає інструментом забезпечення дотримання правил ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності, соціальних гарантій працівників і своєчасної виплати заробітної плати, стандартів ціноутворення та встановлення тарифів, платіжної дисципліни, попередження фіктивних фінансових операцій і фактів відмивання «брудних» грошей, попередження та усунення фактів незаконного, нецільового і неефективного використання бюджетних коштів, переданих суб'єктам господарювання, фінансових ресурсів, які додатково отримують ці суб'єкти за пільгами з оподаткування, а також забезпечення дотримання порядку та процедур державних і комунальних закупівель, виявлення нецільового і неефективного використання майна державної і комунальної власності, нецільового використання кредитів і позик, отриманих під гарантії Уряду [2].

Таким чином, державний фінансовий контроль – це особлива управлінська функція держави, реалізація якої передбачає встановлення правових норм, які визначають порядок використання суб'єктами господарювання фінансових ресурсів, проведення моніторингу чи інших контрольних дій за дотриманням цих норм, виявлення правопорушень у частині використання фінансових ресурсів, їх усунення, блокування незаконних фінансових операцій і здійснення заходів щодо компенсації збитків, завданих державі, суб'єктам господарювання та громадянам.

Список використаних джерел

1. Гуцаленко Л.В., Дерій В.А., Коцупатрий М.М. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. / Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, М. М. Коцупатрий. - К. : Центр учб. л-ри, 2009. - 423 с.
2. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль в системі управління: Монографія / Є.В.Калюга – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360с.
3. Рожелюк В.М. Організація побудови системи контролю переробних підприємств у ринковому середовищі. / В.М.Рожелюк // Облік і фінанси АПК. Науково-виробничий журнал. Київ, 2012. -№2 (56). - С. 64-68.
4. Хаблюк О. А. Аудит ефективності в системі державного фінансового контролю, його сутність та необхідність запровадження в Україні / О. А. Хаблюк, С. Р. Яцишин // Економіка і суспільство. – 2017. – № 10. – Режим доступу : http://www.economyandsociety.in.ua/journal/10_ukr/140.pdf.
5. Яцишин С. Р. Державний фінансовий контроль виконання бюджетних програм: форми та методи / О. Хаблюк, С. Яцишин // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; ред. кол.: С. І. Шкарабан (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2011. – Вип. 9. – Частина 1. – С. 351-353. Режим доступу : <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/16919>



ІНФОРМАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ ТА МОДЕЛЮВАННЯ В ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННІ, АНАЛІЗІ ТА АУДИТІ

Адамська І. Є.

бухгалтер

приватне підприємство «Інвест – Родина»

м. Тернопіль, Україна

ОБЛІК І АНАЛІЗ В УМОВАХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

Для кожного підприємства необхідністю є побудова ефективної автоматизованої системи бухгалтерського обліку, контролю та аналізу, що впливає із розвитку методології бухгалтерського обліку, контролю, аналізу інформаційних технологій. Певні принципи та підходи щодо побудови автоматизованих систем визначає методологічний інструментарій.

Таким чином наукові праці набувають важливого значення, які розвивають питання побудови автоматизованих систем бухгалтерського обліку, контролю, аналізу а також систем управління підприємством на основі інформаційних технологій [2,с.235].

Від розвитку інформаційних технологій будівельної галузі на сьогоднішній день залежить ефективність організації обліку та проведення аналізу усіх господарських процесів підприємства даної галузі, а застосування автоматизованих облікових систем дозволяє спростити розрахункові операції, зменшити кількість помилок, підвищити впорядкованість інформації в облікових регістрах. Отримання необхідної інформації у найкоротші строки є найголовнішою з переваг використання інформаційних технологій, тому підвищує оперативність прийняття управлінських рішень на підприємстві такої галузі.

В Україні, незважаючи на велику роль автоматизованих систем, підприємства будівельної галузі практично не використовують їх в обліково-аналітичній роботі через недосконалість часткової автоматизації операцій, низький рівень розробки алгоритмів формування звітності, відсутній ефективний механізм архівації та зберігання даних. Більшість цих систем не пристосовані для проведення аналізу господарських операцій, що є одним із основних поставлених завдань облікової служби підприємств. Постає необхідність в розробці інших і вдосконаленні діючих автоматизованих систем обліку, використання котрих сприятиме збільшенню ефективності виробництва та наданні послуг й управління на підприємствах.

Стабільність функціонування підприємств будівельної галузі особливою мірою залежить від ефективних інструментів управління. Для їх реалізації виникає потреба використання величезного обсягу інформації, можливість формування з'явиться лише за умови створення необхідного обліково - аналітичного забезпечення розвитку ринку будівельних послуг.

В діяльності будівельних підприємств виділено три документопотоки: вхідний, вихідний та внутрішній. Характеризуються наступними параметрами: змістом чи функціональною належністю, структурою, режимом або циклічністю, спрямованістю та обсягом. Критерієм при виборі організаційної форми діловодства (традиційної чи автоматизованої), служить показник обсягу останнього документообігу, оскільки він впливає на структуру діловодства підприємства, а також на кількість працівників.

При проектуванні раціональних документопотоків на будівельному підприємстві складають схеми основних груп і видів документів, які залежать від категорій документів – вхідних, вихідних, внутрішніх; наказів з основної діяльності та особового складу установи. Для кожної групи документів створюють окремий маршрут. Отже, в класичному розумінні електронний документообіг включає: створення документів, їх обробку, передачу,



збереження, виведення інформації, яка циркулює в організації чи на підприємстві, на основі використання комп'ютерних мереж.

В системі електронного документообігу будівельних підприємств для обміну інформацією має використовуватись обчислювальна мережа, що включає як локальні, так і віддалені робочі місця [3,с.94]. Система повинна взаємодіяти з електронною поштовою системою та автоматизованими засобами управління таким підприємством і допускати цілодобовий режим функціонування; мати засоби діагностики й індикації поточного стану ресурсів, що використовуються; дозволяти розширювати функціональні характеристики системи; забезпечувати зміну своїх характеристик, параметрів, залежно від зміни регламенту документообігу.

Отже, можна зробити висновок, що в діяльності будівельних підприємств спостерігається ряд проблем, пов'язаних із впровадженням електронного документообігу: перехід до електронного документообігу без урахування особливостей обліку на існуючому підприємстві; відсутність допоміжних нормативно-правових актів, котрі б регулювали використання електронних документів та їх затверджених обов'язкових реквізитів; складність захисту і зберігання відповідних документів.

У перспективі напрямами розв'язання таких існуючих проблем є: проведення аналізу документообігу; створення та впровадження електронного документообігу, котрий врахував би особливості обліку будівельного підприємства, а також структуру бухгалтерської комп'ютерної системи, що планується запровадити на підприємстві, та розроблення пакета законодавчих актів, які б регулювали порядок ведення й обороту електронних документів.

Список використаної літератури

1. Аналітичний процес, його особливості в умовах застосування сучасних інформаційних технологій і систем [Електронний ресурс]. – 2017. – Режим доступу: http://pidruchniki.com/1414011341868/ekonomika/analitichniy_protsey_yogo_osoblivosti_umovah_zastosuvannya_suchasnih_informatsiynih_tehnologiy_sistem
2. Актуальні питання технології облікового, контрольного та аналітичного процесу в умовах автоматизації /М.М.Бенько// Економічний форум. – 2014. – № 2. – С.235-239.
3. Система електронного документообігу в діяльності будівельних підприємств та шляхи її вдосконалення / Л.М.Бойко, О.С.Фурманчук// Економіка і регіон. – 2013. № 2(39) – С.92-97.



БУХГАЛТЕР: ПРОФЕСІЙНЕ НАВЧАННЯ ТА СЕРТИФІКАЦІЯ

Король С. Я.

доктор економічних наук, доцент,

Фоміна О. В.

доктор економічних наук, доцент

Київський національний торговельно-економічний університет

м. Київ, Україна

НОВІТНІ ВИМОГИ ДО ПРОФЕСІЙНОЇ ПІДГОТОВКИ БУХГАЛТЕРІВ ТА АУДИТОРІВ

Однією з вимог міжнародних стандартів освіти (МСО) є безперервний розвиток професіоналів з бухгалтерського обліку і аудиту. Їх здатність виконувати свої обов'язки ґрунтується на отриманих професійних знаннях, навичках, професійних цінностях, етиці та поведінці. У МСО 8 так визначено актуальні області компетенції (технічну компетенцію) професійних бухгалтерів: фінансовий облік і звітність, аудит, корпоративне управління й управління ризиками, бізнес та навколишнє середовище. У даному контексті навколишнє середовище слід розуміти у більш широкому значенні, ніж екосистема, і зважати на такі його складові як економічні, екологічні та соціальні наслідки діяльності суб'єкта господарювання.

Вплив бізнесу на навколишнє середовище є, з одного боку, результатом управління підприємством, а з іншого – одним з ключових факторів ризику. Цим, зокрема, зумовлене зростання суспільного інтересу до звітності підприємств, підтвердження її достовірності (зовнішній аудит), аналізу діяльності підприємства з метою своєчасного виявлення та попередження фінансових, екологічних та соціальних ризиків.

Відгук бізнесу і, насамперед його вищого керівництва, на суспільний запит оцінюють через дії в інтересах суспільства. Разом з тим, у МСО визнано, що професійні бухгалтери роблять свій внесок у забезпечення впевненості та довіри до функціонування ринків та економіки в цілому через (а) розвиток обізнаності та турботу про вплив на громадськість; (б) *розвиток чутливості до соціальної відповідальності*; (в) навчання протягом усього життя; (д) схильність до якості, надійності, відповідальності, своєчасності та ввічливості; (е) повага до законів і правил [1].

Викладений у Кодексі етики професійних бухгалтерів (Кодекс IESBA) концептуальний підхід передбачає, що професійні бухгалтери приймають на себе зобов'язання діяти в інтересах суспільства, а не виключно для задоволення потреб окремого клієнта або роботодавця [1, с. 60]. З огляду на це, при здійсненні професійної діяльності бухгалтером та висловлення професійного судження аудитором набуває важливості розуміння фактів та обставин, які виходять за традиційні межі. Критичність вимог до професійної підготовки бухгалтерів та аудиторів зростає через роботу в ситуаціях, які характеризуються достатньо високим рівнем невизначеності та складності їх ідентифікації й оцінки.

Так, зарубіжні програми підготовки бухгалтерів і аудиторів орієнтовані не тільки на формування загальних навичок щодо широкої, глобальної обізнаності з питань бізнесу й економіки, але й щодо *розуміння етичної, юридичної та соціальної відповідальності бізнесу* [2].

Міцним фундаментом для реалізації зазначених перспектив професійної реалізації бухгалтерів і аудиторів має стати базова освіта, здобута ними у вищих навчальних закладах. Зокрема, розуміння бухгалтерами багатоаспектності діяльності підприємства, її сприйняття та правильне відображення повинне забезпечити опанування концептуальних основ соціальної відповідальності. Результатом навчання бухгалтерів та аудиторів професійним



цінностям, етиці та ставленню до концепції соціальної відповідальності, як очікується, повинні стати професійний скептицизм та професійне судження, етичні принципи та зобов'язання щодо громадських інтересів [1]. На такій основі бухгалтер повинен проявляти обізнаність та здійснювати облік з урахуванням суспільних інтересів, а аудитор – надавати послуги з оцінювання систем управління та надання рекомендацій щодо їх вдосконалення.

У Інформаційному пакеті ЄКТС Київського національного торговельно-економічного університету для спеціальності 071 «Облік та оподаткування» (2017 р.) у складі компетентностей, якими повинен оволодіти бакалавр з обліку і оподаткування, наведено «здатність до соціально відповідальної діяльності», а бакалавр за спеціалізацією «Фінансовий контроль» та «Аудиторська діяльність» – «здатність усвідомлювати соціальну значущість своєї професії, мати високу мотивацію до виконання професійної діяльності» [3, с. 27, 32, 51].

У Інформаційному пакеті ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника» 6.030509 «Облік і аудит» (2018 р.) для бакалаврів визначена необхідність «мати професійні знання, бути переконаним у їх соціальній доцільності й корисності, вміти компетентно застосовувати їх у своїй професійній діяльності» [4, с. 46].

В інших вищих навчальних закладах до загальних компетенцій бакалавра з обліку та аудиту відносять «формування суджень щодо дотримання етичних норм та соціально відповідальної особистої поведінки в процесі здійснення професійної діяльності» [5], «здатність діяти соціально відповідально та свідомо» [6] та інші.

Однак, в кожному разі відсутні дисципліни, які прямо призначені забезпечити формування зазначених базових компетенцій, розуміння значення і змісту соціальної відповідальності та принципів сталого розвитку.

У 2018 році перед професійною спільнотою в Україні постали нові виклики, що вимагають вдосконалення компетентності професіоналів з обліку й аудиту з метою забезпечення умов для формування та оприлюднення звіту про управління підприємством. Розширення складу фінансової звітності підприємства через внесені зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» актуалізують питання не лише економічної результативності управління підприємством, але й оцінки за системою нефінансових показників. Так, акумулювання фінансової та нефінансової інформації про стан і перспективи розвитку підприємства, нефінансові ризики і невизначеності його діяльності існуючою програмою підготовки бакалаврів і магістрів за спеціальністю «облік та оподаткування» не передбачено. Отже, постає завдання формування відповідних теоретичних знань і практичних навичок, зокрема, в процесі навчання у вищих навчальних закладах.

Подібна ситуація з удосконалення змісту підготовки менеджерів виникла у 2005-2008 рр. щодо підготовки менеджерів [7]. Проблему було вирішено шляхом уведення до стандарту освіти та навчальних планів підготовки фахівців за напрямками «Економіка та підприємництво» і «Менеджмент та адміністрування» нової навчальної дисципліни, яка об'єднала широкий спектр проблем оперативного та стратегічного менеджменту у контексті соціальної відповідальності підприємств, – «Корпоративна соціальна відповідальність» (Східноукраїнський національний університет імені Володимира Даля, Університет банківської справи НБУ, Донецький національний університет економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського, Національний університет біоресурсів і природокористування України, Національний університет «Острозька академія», Відкритий міжнародний університет розвитку людини «Україна» та інші). Вивчення дисципліни «Корпоративна соціальна відповідальність» забезпечило формування у фахівців базових знань з теорії та практики корпоративної соціальної відповідальності і набуття відповідних професійних компетенцій, як основи соціально відповідальної свідомості щодо впливу



прийнятих рішень і наслідків господарювання. Такий підхід дозволив ознайомити майбутніх фахівців із закономірностями взаємодії бізнесу і суспільства, основами свідомого соціально відповідального управління організаціями.

На формування знань і навичок щодо складання звітності, яка є адекватною сучасним запитам менеджерів і заінтересованих сторін, орієнтована, зокрема, дисципліна «Управлінська звітність». В Київському національному торговельно-економічному університеті дана дисципліна викладається для студентів освітнього рівня «магістр». Однак введення нової форми фінансової звітності виходить за межі даної дисципліни.

Натомість, у ряді вітчизняних ВНЗ дисципліну «Соціальна відповідальність», яка передбачає формування у студентів фундаментальних знань теорії та практики соціальної відповідальності і відповідних професійних компетенцій, вже викладають для студентів спеціальності «Облік та оподаткування» [8; 9; 10 та ін.]. Наступним кроком має стати удосконалення навчальних програм опанування знань та отримання практичних навичок для формування звіту про управління та іншої звітності, яка дозволяє оцінити стан і прогрес соціальної відповідальності підприємства, підходи до управління та пов'язані з ними нефінансові ризики.

Таким чином, нині актуальною є професійна підготовка бухгалтерів і аудиторів, які здатні забезпечити соціально відповідальне управління підприємствами та організаціями корисною та достовірною інформацією про їх вплив на суспільство та оточуюче середовище, оцінку бізнесу з урахуванням системи фінансових та нефінансових показників соціальної відповідальності. Зазначене вимагає удосконалення змісту навчальних програм циклу професійної підготовки бухгалтерів і аудиторів.

Список використаних джерел

1. Handbook of International Education Pronouncements [Електронний ресурс] / 2017 Edition. – Режим доступу : <https://www.ifac.org/publications-resources/2017-handbook-international-education-pronouncements>
2. Top Universities Course Guides Accounting Degrees [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.topuniversities.com/courses/accounting-finance/guide>
3. Інформаційний пакет ЄКТС. Галузь знань 07 «Управління та адміністрування». Спеціальність 071 «Облік і оподаткування» : Київський національний торговельно-економічний університет [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.knteu.kiev.ua/file/NjY4NQ==/3f4acc4c5ba0c7bdc8cb19fe1b307777.pdf>
4. ECTS – Інформаційний пакет 071 “Облік і оподаткування” (БАКАЛАВР) 6.030509 “Облік і аудит” (бакалавр) : ДНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника». [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://koia.pu.if.ua/wp-content/uploads/sites/...pdf>
5. Програма підготовки. Освітній ступінь «бакалавр» напрям підготовки «Облік і оподаткування» : Харківський інститут ДВНЗ «Університет банківської справи». [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://khibs.ubs.edu.ua/6-030509-oblik-i-audit/>
6. Інформаційний пакет ЄКТС 071 «Облік і оподаткування» (бакалаври). Спеціальність 071 «Облік і оподаткування» : Уманський національний університет садівництва. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ects.udau.edu.ua/ua/informaciya-po-programam/fakultet-ekonomiki-i-pidpriemnictva/071-oblik-i-opodatkuvannya.html>
7. Король С.Я. Підготовка бухгалтерів і аудиторів для соціально відповідального бізнесу / С.Я. Король // Інновації в освіті: м-ли міжнар. наук.-метод. конф. (м. Київ, 16-17 жовт. 2012 р.). – Київ : Київ. нац. торг.-екоп. ун т, 2012. – С. 155-156.



8. Соціальна відповідальність : навчальна програма нормативної навчальної дисципліни підготовки магістрів спеціальності 071 «Облік і оподаткування». – Житомир : Житомир. держ. технол. ун-т, 2017. – 4 с.
9. Соціальна відповідальність : робоча програма навчальної дисципліни для студентів усіх спеціальностей всіх форм навчання. – Харків : Вид. ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2014. – 63 с.
10. Соціальна відповідальність : робоча програма навчальної дисципліни. Спеціальність 071 Облік і оподаткування. – Дніпро : Дніпроп. нац. ун-т імені Олеся Гончара, 2016. – 27 с.

Мельник Н. Г.

кандидат економічних наук, доцент

Михайлишин Н. П.

кандидат економічних наук, доцент

Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

КОНФЛІКТ ІНТЕРЕСІВ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ

Неналежне врегулювання конфліктів між приватними інтересами та державними обов'язками службових осіб, так само як і порушення встановлених чинним антикорупційним законодавством заборон та обмежень, стає джерелом корупції [4].

Конфлікт інтересів – це конфлікт між публічно-правовими обов'язками і приватними інтересами посадової особи, за якого її приватні інтереси, котрі впливають з її положення як приватної особи, здатні неправомірним чином вплинути на виконання цією державною посадовою особою її офіційних обов'язків або функцій. Іншими словами, конфлікт інтересів – це ситуація, при якій службова особа, виконуючи свої обов'язки, має приватний інтерес (особисту заінтересованість), який хоча і не обов'язково призводить до прийняття неправомірного рішення або вчинення неправомірного діяння, але здатний до цього призвести [2].

Конфлікт інтересів може бути пов'язаний із цілком правомірними діями службовця як приватної особи, його належністю до громадських організацій, сімейними інтересами тощо, за умови, що ці інтереси здатні з певною вірогідністю реально спричинити неналежний вплив на виконання цією службовою особою своїх службових повноважень [2].

Таким чином, незважаючи на те, що далеко не кожен конфлікт між службовими повноваженнями і приватним інтересом здатен призвести до неправомірних рішень чи діянь, кожен із конфліктів інтересів здатен створити таку ситуацію у випадку, якщо не буде вчасно та належним чином задекларований, оцінений та врегульований.

Законом України «Про запобігання корупції» конфлікт інтересів поділяється на реальний та потенційний. При цьому потенційний конфлікт інтересів – наявність у особи приватного інтересу у сфері, в якій вона виконує свої службові чи представницькі повноваження, що може вплинути на об'єктивність чи неупередженість прийняття нею рішень, або на вчинення чи невчинення дій під час виконання зазначених повноважень; реальний конфлікт інтересів – суперечність між приватним інтересом особи та її службовими чи представницькими повноваженнями, що впливає на об'єктивність або неупередженість прийняття рішень, або на вчинення чи невчинення дій під час виконання зазначених повноважень [1].

Методичні рекомендації щодо запобігання та врегулювання конфлікту інтересів визначають такі складові конфлікту інтересів (реального, потенційного): приватний інтерес



(будь-який майновий чи немайновий), службові/представницькі повноваження (безпосередні та загальнослужбові), а також співвідношення вказаних складових (реального конфлікту інтересів та потенційний конфлікт інтересів).

Наявність конфлікту інтересів не обов'язково призводить до фактів корупції, однак істотно підвищує ризик вчинення корупційних діянь та є по суті їх передумовою.

Визначення змісту поняття «конфлікту інтересів» має значення для правильного вживання заходів щодо врегулювання конфлікту інтересів. Зміст цього питання визначають такі дві обов'язкові ознаки:

1) конфлікт інтересів – це суперечність між особистими інтересами особи та її службовими повноваженнями;

2) наявність конфлікту інтересів може негативно вплинути на об'єктивність або неупередженість прийняття рішень, а також на вчинення чи невчинення дій під час виконання наданих особі службових повноважень [4].

Конфлікт інтересів може мати місце не лише тоді, коли зазначена суперечність вже фактично вплинула на об'єктивність або неупередженість прийняття рішень (вчинення або невчинення дій), а й тоді, коли вона потенційно може вплинути на них.

Особи, які уповноважені на виконання функцій держави або місцевого самоврядування, не можуть прямо чи опосередковано спонукати у будь-який спосіб підлеглих до прийняття рішень, вчинення дій або бездіяльності всупереч закону на користь своїх приватних інтересів або приватних інтересів третіх осіб.

Коло службових повноважень в державному секторі визначається в посадових інструкціях, трудових договорах, іноді – в дорученнях тощо. Водночас необхідно пам'ятати, що інструкції та інші документи визначають лише безпосередні повноваження конкретного працівника, в той час, як законом або іншим нормативно-правовим актом може додатково визначатися коло як безпосередніх, так і загальнослужбових повноважень, які повинні братися до уваги при розгляді питання про наявність чи відсутність конфлікту інтересів.

Практично це означає, що кожен службовець при виконанні своїх повноважень повинен брати до уваги увесь спектр своїх не лише правових (юридичних), а й соціальних (приватних) відносин, які зумовлюють виникнення майнового чи немайнового інтересу.

Бухгалтер суб'єкта державного сектору повинен здійснити розумні кроки для виявлення обставин, в яких може виникнути конфлікт інтересів та оцінити серйозність всіх загроз. Такі обставини можуть привести до виникнення небезпеки порушення основних принципів обліку. В цьому випадку слід враховувати факт існування ділових інтересів або відносин із підлеглими або третьою стороною, які можуть призвести до появи таких загроз, до встановлення або продовження підтримки відносин або прийняття конкретного завдання.

Посадові особи державних та комунальних підприємств, установ та організацій зобов'язані повідомляти про конфлікт інтересів, який пов'язаний з обмеженням спільної роботи близьких осіб. При цьому, у Кодексі законів про працю України міститься стаття 25-1, присвячена питанню обмеження спільної роботи близьких родичів чи свояків (батьки, подружжя, брати, сестри, діти, а також батьки, брати, сестри й діти подружжя) на підприємстві, в установі, організації. Суть цієї законодавчої норми полягає в тому, що якщо на установі працюють близькі родичі, то доцільно уникати ситуації, в результаті якої зазначені особи у зв'язку з виконанням трудових обов'язків будуть безпосередньо підпорядковані або підконтрольні одна одній [4].

Список використаних джерел

1. Закон України «Про запобігання корупції» від 14.10.2014 № 1700-VII. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1700-18>



2. Морозов Є. Конфлікт інтересів & приватний інтерес: межі відповідальності / Є.Морозов blog.liga.net/user/emorozov/article/28778
3. Мельник Н.Г. Бухгалтерський облік у системі заходів боротьби з корупцією / Н.Г. Мельник, Н.П. Михайлишин // Глобальні та національні проблеми економіки. - 2017. - Вип. 17. - С. 844-848 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://global-national.in.ua/archive/17-2017/170.pdf>
4. Рішення Національного агентства з питань запобігання корупції «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо запобігання та врегулювання конфлікту інтересів національне агентство з питань запобігання корупції» від 29.09.2017 №839

Рожелюк В. М.

доктор економічних наук, професор
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

ВИЗНАЧАЛЬНА РОЛЬ ОБЛІКОВОЇ СЛУЖБИ В СИСТЕМІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

Реалії розвитку економічної політики держави суттєво впливають на стан справ підприємств у конкурентному середовищі їх діяльності. Особливо гостро постає питання економічної безпеки всіх сфер і видів діяльності підприємства, лівову частку інформаційного забезпечення якої формує облікова служба.

Роль облікової служби в системі управління зумовлена змістом основних завдань, які виконують облікові працівники: надання повної й достовірної інформації керівництву про стан підприємства, критичні ситуації у сфері договірних відносин і матеріальних поставок, а також дефіцит грошових коштів; здійснення й контроль розрахункових відносин із контрагентами та працівниками; контроль за роботою матеріально відповідальних осіб; забезпечення своєчасного та повного виконання підприємством своїх зобов'язань за розрахунками з бюджетом і позабюджетними фондами; контроль за повнотою й чіткістю операцій із грошовими коштами; надання в установлені терміни бухгалтерської звітності.

Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Для забезпечення результативності виконання управлінських завдань, підвищення ефективності діяльності підприємств особливу увагу необхідно приділяти організації праці облікової служби підприємства, яка охоплює структуру облікового апарату, його зв'язок з іншим структурними підрозділами та відділами (табл. 1), через отримання від них необхідної інформації для ведення бухгалтерського обліку та здійснення контролю за рухом зовнішніх та внутрішніх документів та надання їм потрібних облікових даних для забезпечення економічної безпеки діяльності підприємства [1].

Економічна безпека це здатність, в першу чергу, до інформаційного захисту всіх складових господарського процесу, на кожній з яких формується певний масив інформації, недопущення витоку якої й забезпечує кваліфікований обліковий персонал.

Виділення інформаційного захисту в один з основних напрямів економічної безпеки зумовлюється недобросовісною конкуренцією на ринку продукції товарів, робіт і послуг, хакерськими атаками на інформаційні сервери та масиви даних, факти шахрайства збоку



недобросовісних працівників. Такі негативні явища вимагають від менеджменту підприємства розробки, як організаційних, так і методичних заходів захисту інформаційної бази, що визначає мету і ключовий аспект у роботі облікової служби.

Таблиця 1

Взаємозв'язок бухгалтерії зі структурними підрозділами переробного підприємства

Структурні підрозділи	Склад і найменування документів
Адміністративна служба	Копії наказів і розпоряджень директора щодо основної діяльності, кореспонденція на адресу бухгалтерії
Відділ кадрів	Копії наказів з особового складу (накази про зарахування на роботу, звільнення, відпустку), табелі обліку робочого часу, лікарняні листки, звіти про використання бланків трудових книжок
Комерційний відділ	Господарські контракти та договори, кошториси, акти та інші матеріали з питань виконання договірних зобов'язань. рахунки на придбання товарно-матеріальних цінностей, авансові звіти співробітників
Плановий відділ	Затверджені розробки планових показників за всіма видами діяльності підприємства (бізнес-план, кошторис витрат і доходів)
Відділ праці та заробітної плати	Положення про оплату праці і преміювання окремих категорій працівників, зміни ставок, окладів
Цехи	Документи з окремих господарських операцій (на випуск продукції), виробничі звіти щодо витрат тощо
Склади	Документи щодо руху товарно-матеріальних цінностей, їх відпуску та переміщення
Служба головного механіка	Документи про рух обладнання та його ремонт, про роботу автотранспорту та ін.

На етапі документального забезпечення фактів господарського життя, фахівці з обліку повинні володіти прогресивними методами та способами створення і опрацювання первинної документації на паперових та електронних носіях без можливості витоку цінної інформації з облікової системи стороннім особам. Це можна досягти за рахунок матеріального стимулювання облікових працівників, забезпечення належних умов праці і відпочинку, сприятливого морально-психологічного клімату в колективі, а також при наявності сучасного технічного забезпечення формування облікової інформації.

На стадії обробки облікових даних та формування звітних показників неоціненна роль облікової служби зумовлюється інформаційним забезпеченням прийняття управлінських рішень, результати від яких формують стратегію й тактику розвитку суб'єктів господарювання.

Для виконання вищевказаних функцій облікові працівники повинні володіти необхідними компетентними здібностями, практичними навиками, такими як комунікаційні, організаційні, управлінські, психологічні, професійні, базовими знаннями з питань нормативно-правового регулювання обліку для забезпечення належного рівня виконання своїх професійних обов'язків.

Вищевказані факти дають змогу зробити висновок про неоціненну роль і значення облікової служби в системі економічної безпеки діяльності підприємств через підвищення їх професійного рівня, налагодження ефективних комунікаційних зв'язків із зовнішніми і внутрішніми користувачами інформації з метою забезпечення стабільності та надійності бізнесу.



Список використаних джерел

1. Рожелюк В.М. Організація бухгалтерського обліку діяльності переробних підприємств: монографія – К.: ННЦ ІАЕ, 2013. – 488с.
2. Рожелюк В. М. Концептуальні основи обліково-аналітичного забезпечення системи менеджменту підприємства / В. М. Рожелюк, П. Н. Денчук // Сталій розвиток економіки: Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2013. – № 1 (18). – С. 270-274.
3. Rozheiyuk V. The accounting profession: history and modernity / V. Rozheiyuk, P. Denchuk // Contemporary Economy Electronic Scientific Journal, 2017. Vol. 8 Issue 4. – P. 109-119.
4. Хаблюк, О. Визначення критеріїв оцінки безпеки та ефективності роботи підприємств [Текст] / О. Хаблюк, С. Яцишин // Система контролю в умовах глобалізації : закономірності та протиріччя : зб. тез доп. наук.-практ. конф. / ред. кол. : Я. Д. Крупка, М. С. Пушкар, С. І. Шкарабан [та ін.] ; відп. за вип. М. С. Пушкар. - Тернопіль : ТНЕУ, 2010. - С. 207-212. Режим доступу <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/10668>

Хом'яков Ю. М.

студент

Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

СУТНІСТЬ КАТЕГОРІЇ ЯКОСТІ В АУДИТОРСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

В людському суспільстві, особливо і прогресивні часи його розвитку на певному історичному етапі актуалізується виокремлена в Арістотелівській логіці категорія якості. У філософському понятійному трактуванні – це побічна обставина, яка характеризує змістовність, форми та здатності речі. При цьому оцінка, яка здійснюється для виявлення якості – зовнішня. Вона полягає у встановленні гатунку, характеристик чи інших особливостей досліджуваної речі. У випадку дослідження якості аудиторської діяльності цю категорію необхідно узгодити з її результатом – наданою послугою. Стаття 3 Закону України «Про аудиторську діяльність» містить таке визначення: «Аудиторська діяльність – підприємницька діяльність, яка включає в себе організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок (аудит) та надання інших аудиторських послуг» [2].

В останні роки і в структурі, і в складі, і в обсязі надання аудиторських послуг відбуваються постійні зміни. Поясненням цього служить не тільки зміна запитів на аудиторську діяльність, а державне регулювання аудиту, його стандартизація, приведення до міжнародних вимог тощо. Вичерпну інформацію про кількість суб'єктів, результати аудиторської діяльності, якість наданих послуг та інші дані можна отримати з офіційного сайту Аудиторської палати України (АПУ). Наприклад, там вказується на те, що у 2016 році з Реєстру аудиторських фірм та аудиторів виключено 136 суб'єктів, натомість кількість включених до цього реєстру склала 37. Тобто загальна кількість аудиторських фірм в цьому році зменшилась в цілому на 8,9 відсотка (або 1107 суб'єктів, тоді як цей показник у 2015 році склав 1008). Таким чином на 1 січня 2017 року кількість суб'єктів аудиторської діяльності складала 1107. Попри це, надання аудиторських послуг за обсягом не зменшилося, а зросло в 2016 році, порівняно з попереднім 2015-м на 12 відсотків. Так, в 2015 р. показник обсягів надання послуг аудиту склав 1761,2 млн. грн., а в 2016 р. – 1973,1 млн. грн., в т.ч.: завдання з надання впевненості – 42,9%; супутні послуги – 6,4%; інші професійні послуги – 50,6%; організаційне й методичне забезпечення аудиту – 0,1%. Найпоширенішим напрямком роботи аудиторів є обов'язковий аудит фінансової звітності. При цьому відбулося



також збільшення на 19,7% (з 1644,5 тис. грн. у 2015 році до 1969,2 тис. грн. у 2016 році) середнього доходу на одного суб'єкта аудиторської діяльності [1].

За регіонами першість у наданні аудиторських послуг займає Київ і Київська область: 2016 р. – 1634,5 млн. грн. (82,8 відсотки від загальної суми послуг по Україні в цілому). На інші регіони України припадає решта 17,2 відсотка наданих у 2016 році аудиторських послуг, що в сумі склало 338,6 млн. грн. У Тернопільській області було надано аудиторських послуг на 3,048 млн. грн., в Львівській – на 40,79 млн. грн. В багатьох областях показники фактичного обсягу наданих послуг складають менше 1% від загального обсягу наданих послуг [1]. На тлі зменшення кількості аудиторських фірм і збільшення обсягів аудиторських послуг гостро постає проблема забезпечення їх якості. В світовій практиці це проявляється здебільшого тим, наскільки результати перевірки наведені в аудиторському висновку відповідають дійсному (реальному) стану підприємства, в якому проводився незалежний аудит. В Україні проблема якості аудиторської діяльності, яку в багатьох публікаціях ототожнюють з якістю надання аудиторських послуг, або якістю аудиту, стоїть особливо гостро. Це пов'язано з низкою чинників, а саме суперечностями інтересів власника, керівництва підприємства, державними інституціями, інвесторами, кредиторами. Особливо загострюється ця проблема з огляду на те, що в Україні рівень розвитку фінансового ринку є низьким, стан наявної інформації неналежний, контроль за цими питаннями недостатній. Крім цього, є висока залежність аудиторів від оплати їхніх послуг замовниками. Це має вплив на підготовку та результати аудиторського висновку. Проте для належного встановлення засад надання якісних аудиторських послуг і аудиторської діяльності найперше необхідно належним чином розтлумачити поняття якості аудиторської діяльності, аудиту тощо. В науковій літературі, що висвітлює питання аудиту немає єдиної думки щодо ідентифікації цих понять. Часто вони вживаються одночасно, як синоніми, але в багатьох випадках різняться. Слід зауважити, що в науковій та спеціальній літературі, а також чинних нормативно-правових актах відсутня чітка позиція щодо визначення поняття «якості аудиторської діяльності». За аналогією з поданими на рис. 1.2 означеннями та з урахуванням означення аудиторської діяльності, поданого в Законі України «Про аудиторську діяльність», можна стверджувати, що *якість аудиторської діяльності слід ідентифікувати як стан дотримання чинних нормативно-правових актів при здійсненні організаційного, методичного забезпечення аудиту, практичного виконання аудиторських перевірок (аудиту) і наданні інших аудиторських послуг, які відносяться до каденції такої підприємницької діяльності*. Такий підхід до розуміння сутності категорії «якість» у питаннях провадження аудиторської діяльності повністю охоплює весь процес діяльності, а також не суперечить трактуванню суміжних понять (наприклад, якість аудиторських послуг тощо).

Важливою умовою забезпечення високої якості аудиторської діяльності найперше є досконала законодавча база. Однозначність та послідовність у розгляді понять, процедур, прийомів, способів, методиці та організації надання аудиторських, а також інших послуг, здійснюваних суб'єктами аудиторської діяльності, стандартизація й уніфікація – важливі засади якісної підприємницької діяльності в цій сфері. Не менш важливою умовою якості аудиторської діяльності є встановлення адекватного рівня відповідальності за її результати. Тому на законодавчому рівні варто чітко підходити до цього питання. Забезпечення підвищення відповідальності аудиторів і аудиторських фірм – матиме суттєвий вплив на якість їх роботи. Суттєве значення в питанні впливу на якість аудиторської діяльності має правильний підбір кадрів. Високопрофесійні аудитори – фахівці володіють нормативно правовою базою, знають свої повноваження та зазвичай дотримуються аудиторської етики. У зв'язку з цим така ділянка організаційної роботи, як підбір кадрів повинна виконуватися ретельно. В цьому контексті фахові якості має проявити як керівник аудиторської фірми, так



і її кадровик (якщо така посада присутня в конкретній фірмі). Можна скористатися послугами професійних рекрутерів, котрі володіють і специфічним набором прийомів, і тестів, і досвідом підбору персоналу. Як свідчать офіційні дані, подані у Звіті Аудиторської палати, починаючи від 2013 року простежується чітка негативна динаміка кількості аудиторів від 2993 чол. до 2046 чол. у 2016 р. або 2612 (за прогнозними даними) у 2017-му [3]. Зменшення кількості аудиторів певним чином підвищує ризики в питаннях пошуку професіоналів, але звіти АПУ засвідчують незначний вплив цього фактора на якість аудиторської діяльності. Загалом варто визнати, що в останні роки значно зріс інтерес до питання якості в аудиті, з'явилося багато публікацій за цим напрямом, прийнято низку нормативно-правових актів (уведення деяких з яких заплановано у 2018 році), в тому числі щодо використання стандартів (в т.ч. міжнародних) у цій галузі тощо.

Список використаних джерел

1. Обсяги аудиторських послуг зростають [Електронний ресурс] : аналітичний огляд // FinPost. – Режим доступу: <https://finpost.com.ua/news/4716>
2. Про аудиторську діяльність [Електронний ресурс] : Закон України від 22.04.1993 р. № 3125-XII (в редакції від 06.12.2018 р.). – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>
3. Узагальнена інформація про стан аудиторської діяльності в Україні у 2016 році [Електронний ресурс]: Звіт АПУ до Кабінету міністрів України / Офіційний сайт АПУ. 2017 р. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/1064-zvit-do-kmu-2016>.
4. Каплун О. Контроль якості проведення аудиту ефективності / О. Каплун, С. Яцишин // Наукові записки. – 2006 – Випуск 15. – С. 282-284. Режим доступу : <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/16473>
5. Лучко М. Р. Окремі питання аудиту в консолідованих групах підприємств / Лучко М. Р. // Сучасні тенденції розвитку обліку, оподаткування, аналізу і аудиту [Електронний ресурс] : зб. матеріалів Міжнар. наук. інтернет-конф., 17 листоп. 2017 р., м. Київ / М-во освіти і науки України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана», облік.-екон. ф-т ; редкол.: М. І. Бондар [та ін.]. – Електрон. текст. дані. – Київ : КНЕУ, 2017. – С. 167–168. Режим доступу : <http://ir.kneu.edu.ua/handle/2010/23399>



ДЛЯ НОТАТОК



26 червня 2018 року, м. Тернопіль



Кафедра обліку в державному секторі економіки та сфері послуг Тернопільського національного економічного університету запрошує до наукової, навчальної та міжнародної співпраці!

Кафедра здійснює підготовку фахівців спеціальності «**ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ**» за освітніми програмами «**ІНФОРМАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ**» (освітні ступені бакалавр та магістр) та «**МІЖНАРОДНИЙ ОБЛІК**» (англомовна магістерська програма). Навчання здійснюється на денній, заочній та заочно-дистанційній формах. На даний час на кафедрі працює 3 доктори економічних наук та 10 кандидатів економічних наук.



Програми підготовки бакалавра та магістра акредитовані Привілейованим Інститутом Управлінських бухгалтерів Великобританії **CIMA (CHARTERED INSTITUTE OF MANAGEMENT ACCOUNTANTS)**. Представником CIMA є завідувач кафедри обліку в державному секторі економіки та сфері послуг, д.е.н., професор, сертифікований аудитор **МИХАЙЛО РОМАНОВИЧ ЛУЧКО**.



Освітня програма «МІЖНАРОДНИЙ ОБЛІК»

Враховуючи сучасні закономірності розвитку обліку, потребу у фахівцях міжнародного рівня, вимоги європейського та світового ринку освітніх послуг на кафедрі обліку в державному секторі економіки та сфері послуг відкрито нову англomовну магістерську програму «**Міжнародний облік**». Керівником магістерської програми є д.е.н., професор, сертифікований аудитор Лучко Михайло Романович.

Метою магістерської програми «**Міжнародний облік**» є підготовка фахівців з базовими й професійними компетентностями в сфері бухгалтерського обліку, звітності, аудиту, контролю та аналізу, а також з глибокими знаннями міжнародних норм, правил і стандартів.

Програма призначена для навчання як українських, так і іноземних студентів з викладанням дисциплін англійською мовою та застосуванням міжнародного досвіду, індивідуальної контактної форми навчання.

Випускники програми отримують фахові знання, які відповідають вимогам та стандартам міжнародних компаній, вмітимуть формувати консолідовану фінансову звітність, знатимуть особливості міжнародного обліку, аналізу та контролю.

Сфера діяльності майбутніх фахівців – це забезпечення обліку, контролю та аналізу в міжнародних компаніях, спільних підприємствах, представництвах, філіях іноземних компаній в Україні та за кордоном, обліково-аналітичне забезпечення міжнародних операцій, спільних проектів із зарубіжними партнерами.



**Освітня програма
«ІНФОРМАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ
В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ»**

Освітня програма «Інформаційні технології обліку, оподаткування та контролю в державному секторі економіки» (освітні ступені БАКАЛАВР та МАГІСТР) спрямована на підготовку висококваліфікованих фахівців з обліку, оподаткування та контролю в державному секторі економіки. Випускники програми успішно працюють на посадах головного бухгалтера, ревізора, контролера, фінансиста, фахівця з оподаткування, економіста:

- на підприємствах та установах державного сектору економіки;
- Міністерстві фінансів України та місцевих фінансових органах, органах Пенсійного фонду та Державної фіскальної служби України, Державній казначейській службі України та її територіальних підрозділах, органах державної влади та місцевого самоврядування, маючи статус державного службовця;
- закладах науки, освіти, охорони здоров'я, адміністративних органах, аудиторських та страхових компаніях, на підприємствах та організаціях усіх форм власності тощо.

Сайт Університету: <http://www.tneu.edu.ua/>

Сайт кафедри: <http://odsesp.tneu.edu.ua/uk/holovna/>

Сторінка Facebook <https://www.facebook.com/kafedraods>



26 червня 2018 року, м. Тернопіль

**Кафедра учета в государственном секторе экономики и сфере услуг
Тернопольского национального экономического университета
приглашает к научному, учебному и международному сотрудничеству!**

Кафедра осуществляет подготовку специалистов по специальности «УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ» по образовательным программам «ИНФОРМАЦИОННЫЕ ТЕХНОЛОГИИ УЧЕТА, НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И КОНТРОЛЯ В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ ЭКОНОМИКИ» (бакалавр и магистр) и «МЕЖДУНАРОДНЫЙ УЧЕТ» (англоязычная магистерская программа). Обучение осуществляется на дневной, заочной и заочно-дистанционной формах. В настоящее время на кафедре работает 3 доктора экономических наук и 10 кандидатов экономических наук.

Программы подготовки бакалавра и магистра аккредитованы Привилегированным Институтом Управленческих бухгалтеров Великобритании CIMA (CHARTERED INSTITUTE OF MANAGEMENT ACCOUNTANTS).

Представителем CIMA является заведующий кафедрой учета в государственном секторе экономики и сфере услуг, д.э.н., профессор, сертифицированный аудитор **МИХАИЛ РОМАНОВИЧ ЛУЧКО**.



**Department of Accounting in the Public Sector of Economy and service sector
Ternopil National Economic University
invites you to the scientific, educational and international cooperation!**

The Department provides training in the specialty «ACCOUNTING AND TAXATION» for full-time and part-time students at the following education levels: Education program «INFORMATION TECHNOLOGIES OF ACCOUNTING, TAXATION AND CONTROL IN THE PUBLIC SECTOR» (Bachelor and Master), Master program «INTERNATIONAL ACCOUNTING» (English language program). Currently Department consists of 13 members, among them: 3 Doctors of Economic Sciences and 10 Candidates of Economic Sciences (PhD).

Bachelor's and Master's programs are accredited by the Chartered Institute of Chartered Accountants (CIMA) of the United Kingdom (CHARTERED INSTITUTE OF MANAGEMENT ACCOUNTANTS). The representative of CIMA is the head of the Department of Accounting in the Public Sector of Economy and Service Sector, Doctor of Economics, Professor, Certified Auditor **MYKHAILO R. LUCHKO**.



НАУКОВЕ ВИДАННЯ

III МІЖНАРОДНА НАУКОВО-ПРАКТИЧНА ІНТЕРНЕТ-КОНФЕРЕНЦІЯ

«ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ І КОНТРОЛЬ: ТЕОРІЯ ТА МЕТОДОЛОГІЯ»

26 червня 2018 р.

м. Тернопіль

Відповідальний за випуск проф. Лучко М. Р.

Комп'ютерний набір та редагування доц. Яцишин С. Р.

Підписано до друку 27.07.2018 р.

Формат 60 x 90/16. Гарнітура Times.
Папір офсетний. Друк на дублюванні.
Ум.-друк.арк. 6,75. Обл.-вид.арк. 8,1

Видавець Тернопільський національний економічний університет
вул. Львівська, 11, м. Тернопіль, 46004

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до
Державного реєстру видавців
ДК № 3467 від 23.04.2009 р.