

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
НАУКОВОТОВАРИСТВО СТУДЕНТІВ, АСПІРАНТІВ,
ДОКТОРАНТІВ ТА МОЛОДИХ ВЧЕНИХ І НТУ
ЄВРОПЕЙСЬКИЙ АНАЛІТИЧНИЙ ЦЕНТР
ФЕДЕРАЦІЯ АУДИТОРІВ, БУХГАЛТЕРІВ І ФІНАНСИСТІВ АПК УКРАЇНИ
ННЦ «ІНСТИТУТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ» НААН УКРАЇНИ
ВОЛИНСЬКИЙ НАУКОВО-ДОСЛІДНИЙ ЕКСПЕРТНО-КРИМІНАЛІСТИЧНИЙ
ЦЕНТР МВС УКРАЇНИ
УНІВЕРСИТЕТ НАЦІОНАЛЬНОГО І СВІТОВОГО ГОСПОДАРСТВА (БОЛГАРІЯ)
ПОЛІТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ БРАГАНСИ (ПОРТУГАЛІЯ)
СТАРОПОЛЬСЬКА ВИЩА ШКОЛА В КЕЛЬЦЕ (ПОЛЬЩА)
БРЕСТСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ (БІЛОРУСЬ)
ІНСТИТУТ ТУРИЗМУ, ПІДПРИЄМНИЦТВА І СЕРВІСУ (ТАДЖИКИСТАН)

9 жовтня 2021 року, м. Луцьк

**ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ:
ВИКЛИКИ ІНСТИТУЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ**

Тези доповідей VIII Міжнародної науково-практичної конференції

**ACCOUNTING, ANALYSIS AND AUDIT:
CHALLENGES OF INSTITUTIONAL ECONOMICS**

Abstracts of the VIII International Scientific Conference

**УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ:
ВЫЗОВЫ ИНСТИТУЦИОНАЛЬНОЙ ЭКОНОМИКИ**

Тезисы докладов VIII Международной научно-практической
конференции

Випуск 8

Інформаційно-видавничий відділ Луцького НТУ
Луцьк – 2021

Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки: тези доповідей VIII Міжнародної науково-практичної конференції «Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки» (м. Луцьк, 9 жовтня 2021 року). Випуск 8. Луцьк: ІВВ Луцького НТУ, 2021. 420 с.

*Рекомендовано до друку
Науково-технічною радою Луцького національного технічного університету,
протокол № 3 від 4.11.2021 р.*

Редакційна колегія: головний редактор – д.е.н., професор *Вахович І.М.* (Україна); **відп. редактори** – к.е.н., доцент *Чудовець В.В.* (Україна); к.е.н., доцент *Камінська І.М.* (Україна); д.е.н., професор *Голян В.А.* (Україна); д-р, професор *Башева С.А.* (Болгарія); д-р, професор *Гжегож Зажонц* (Польща); д-р, професор *Луїс Фролен Рібейро* (Португалія); к.е.н., доцент *Бабіч І.І.* (Україна); к.е.н., доцент *Бродська І.І.* (Україна); к.е.н., доцент *Гаврилюк О.О.* (Україна); к.е.н., доцент *Голячук Н.В.* (Україна); к.е.н., доцент *Жураковська І.В.* (Україна); к.е.н., доцент *Зеленко С.В.* (Україна); к.е.н., доцент *Карімов Б.Х.* (Таджикистан); к.е.н., доцент *Кивачук В.С.* (Білорусь); к.е.н., доцент *Московчук А.Т.* (Україна); к.е.н., доцент *Нужна О.А.* (Україна); к.е.н., доцент *Писаренко Т.М.* (Україна); к.е.н., доцент *Савош Л.В.* (Україна); к.е.н., доцент *Сидоренко Р.В.* (Україна); к.е.н., доцент *Талах В.І.* (Україна); к.е.н., доцент *Талах Т.А.* (Україна); к.е.н., доцент *Ткачук І.М.* (Україна); к.е.н., доцент *Глушкевич Н.В.* (Україна).

У збірнику представлено тези доповідей VIII Міжнародної науково-практичної конференції «Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки», яка була організована і проведена кафедрою обліку і аудиту факультету бізнесу та права Луцького національного технічного університету 9 жовтня 2021 року. Результати наукових досліджень можуть бути використані для подальших наукових пошуків та формування нових наукових ідей.

Тези доповідей представлені в авторській редакції. Автор несе повну відповідальність за зміст поданих тез, додержання норм авторського права та достовірність наведених даних.

ЗМІСТ

Alekseyenko L., Tulai O. Business Process Management in the Conditions of Implementation of the Communication Strategy in the Field of European Integration	12
Амбарчян М.С. Підготовка фахівців з обліку і оподаткування в рамках процесу реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі	16
Ачкасова С.А., Манченко В.В. Розвиток системи фінансової медіації на страховому ринку	19
Балазюк О.Ю. Професійна етика та соціальна роль сучасного бухгалтера	21
Бачинська О.М. Соціальне підприємництво: бізнес чи соціальна відповідальність?	24
Березівський Я.П. Теоретичне обґрунтування ринкових аспектів формування технологічної конкурентоспроможності національного господарства	26
Brzezińska N. Audyt Wewnętrzny w Jednostkach Pomocy Społecznej – Wybrane Aspekty Teorii Oraz Aktualne Problemy	28
Братішко Ю.С. Ризики соціально відповідальної діяльності фармацевтичних компаній	31
Бродська І.І. Проблеми дотримання вимог законодавства про фінансовий моніторинг бухгалтерами та аудиторами	34
Budiakova O. Innovative technologies in training staff	37
Булах І.І., Шиманська О.В. Використання сучасних інноваційних технологій в умовах підготовки фахівців з обліку та аудиту	39
Буряк Т.М. Судово-економічна експертиза та її відмінність від інших видів фінансового контролю	42
Бутенко Н.В. Підприємницькі тренди у моделі шерінгової економіки	48
Вітер С.А., Ярмолюк О.Ф. Зміни у вимогах до створення документів	50
Вісіна Т.М., Полянська Т.О. Теоретичні підходи щодо вільних економічних зон як інструменту світової торгівлі	54

Вісина Т.М., Томчук І.М. Стан розвитку світового ринку газу	57
Власенко Н.А., Сокол М.С., Поморцева О.О. Впровадження смарт-спеціалізації як чинник активізації підприємницької діяльності в сфері туризму та гостинності	59
Вовк В.М. Трансформація послуг в системі охорони здоров'я під впливом COVID-19	62
Волот О.І., Ігнатенко В.В. Щодо підвищення ефективності протидії контрабанді наркотичних засобів	65
Волот О.І., Кабрусь М.В. Проблеми податкового контролю в Україні	68
Волот О.І., Сенченко С.В. Зарубіжний досвід організації та здійснення податкового контролю з позиції можливості його застосування в Україні	71
Волот О.І., Потапенко Я.О. Міжнародний досвід у проведенні податкових перевірок	74
Волот О.І., Черняк Д.О. Щодо порядку митного оформлення транспортних засобів при експортно-імпортних операціях	77
Воронко Р.М., Глінка АР. Особливості внутрішнього контролю за центрами відповідальності на підприємствах готельно-ресторанного комплексу	80
Гаврилюк О.О. Бухгалтерський облік операцій з купівлі-продажу землі в Україні	83
Гаркуша В.О. Внутрішній контроль як інструмент забезпечення економічної безпеки промислового підприємства	86
Гнилицька Л.В. Ризик-орієнтована концепція бухгалтерського обліку	88
Голячук Н.В. Технологія блокчейн в бухгалтерському обліку	91
Грабчук І.Л. До питання вибору бухгалтерського програмного забезпечення в умовах цифровізації	93
Грищук Є.С. Актуальні проблеми обліково-аналітичного забезпечення діяльності підприємств в здійсненні ефективного податкового консультування	96
Громницька І.Ю. Банківське стрес-тестування як метод прогнозування в умовах кризи	100

Гуменна-Дерій М.В. Матеріальні ресурси у житловому будівництві: обліково-логістичний аспект	104
Дацюк А.А. Особливості формування облікової політики	107
Дем'янишин В.Г. Розвиток бухгалтерського обліку та фінансової звітності у стратегії реформування системи управління державними фінансами	109
Денисовець Н.О. Основні проблеми складання та використання консолідованої фінансової звітності	112
Дзядук Г.О. Сучасні аспекти державного регулювання ведення аграрного бізнесу в Україні	115
Дідик А.З. Документальне оформлення витрат в хлібопекарських підприємствах України	117
Домбровська С.О. Тенденції та актуальні проблеми ведення бізнесу в Україні	119
Дружинська Н.С. До питання удосконалення контролю за операціями з використання лісових ресурсів	122
Дружинська Н.С., Яковчук А.В. Особливості нарахування заробітної плати на підприємстві	124
Дутчак І.Б. Особливості формування первинної облікової документації на підприємствах сфери послуг	128
Iershova N. Marketing Analysis as an Important Direction of Analytical Research in the Company	131
Єршова Н.Ю., Буравльова А.М. Особливості аудиту статей звіту про фінансовий стан ТОВ «Успіх Слобожанщини» за міжнародними стандартами	134
Єршова Н.Ю., Рибаківа Д.С. Аналітичні процедури в аудиті операцій з основними засобами	137
Забедюк М.С. Основні аспекти нарощення підприємницького потенціалу регіону в сучасних умовах	140
Занько Б.М., Гуменюк М.В. Облік, аналіз та контроль розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість	142
Занько Б.М., Таргонська Л.В. Обліково-аналітичного забезпечення фіскальної ефективності оподаткування податком на прибуток підприємств	145
Занько Б.М., Томша А.О. Новації об'єднаної звітності з ЄСВ, ПДФО та військового збору	148

Застрожнікова І.В. Використання інформаційних технологій для покращення обліку та управління діяльністю підприємств готельного сервісу	151
Жураковська І.В. Автоматизація обліку операцій з віртуальними активами	154
Іванов Ю.Б., Шликова В.О. Аналіз тенденцій застосування пільг з податку на додану вартість	156
Іщук Л.І., Іщук В.М. Економічні стимули регулювання екологічних правовідносин: іноземний досвід	160
Калабухова С.В. Berry Ratio для цілей податкового контролю за трансфертним ціноутворенням	163
Кватирко О.М. Теоретико-методичне підґрунтя підвищення конкурентоспроможності лісового сектора: модернізаційний вимір	166
Кірданов М.Г. Виклики онлайн-навчання при вивченні основ бухгалтерської професії	169
Kister A. Społeczna Odpowiedzialność Biznesu - Wybrane Aspekty Teorii i Praktyki	171
Кіш Є.Б. Історія формування подвійної бухгалтерії	175
Ковтуненко Ю.В., Григор'єва А.В., Діденко І.С. Проблема оптимального співвідношення і використання ресурсів у виробництві	180
Ковтуненко Ю.В., Сібіковська А.О. Роль банківської системи у стимулюванні економічного розвитку країни	183
Кожакарь Н.М. Обліково-аналітичні проблеми забезпечення діяльності підприємств	186
Колісник О.П., Буличов О.С. Проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами на підприємствах	189
Колісник О.П., Гнатюк С.С. Business Automation Framework (BAF) як інформаційна платформа для автоматизації бухгалтерського обліку	192
Колісник О.П., Гайова А.В., Гаркуша Д.О. Обліково-аналітичне забезпечення в системі управління підприємством	194
Колісник О.П., Грищенко Т.С. Особливості обліку та оподаткування суб'єктів малого підприємництва	197

Колісник О.П., Денисовець Н.О. Аспекти бухгалтерського обліку будівельних підприємств	200
Колісник О.П., Дорошенко Д.К. Витрати в системі управління підприємством	203
Колісник О.П., Ігнатенко Т.О. Особливості формування облікової політики малого підприємства	205
Колісник О.П., Ключко О.О. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами	208
Колісник О.П., Михайлюк О.М. Проблеми формування обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з покупцями та замовниками	211
Колісник О.П., Пелешок Я.В. Напрями розвитку професійності бухгалтера в епоху цифрових трансформацій	214
Колісник О.П., Середа О.І. Проблемні питання формування облікової політики	216
Колісник О.П., Твердун С.О. Нові вимоги до бухгалтерської професії у сучасному суспільстві	220
Колісник О.П., Томша А.О. Формування облікової політики суб'єктів господарювання	223
Колісник О.П., Шворак І.В. Використання абсолютних та відносних статистичних показників при діагностиці підприємства	226
Коломоєць О.Д., Кузьменко Л.А., Левченко А.П. Особливості контролю при використанні інформаційних систем і технологій	229
Корват О.В. Інформаційні ризики ведення бізнесу в умовах цифрового розвитку	232
Коробчук Т.І., Коробчук Л.І. Проблеми банківського кредитування підприємств малого та середнього бізнесу	234
Корчагіна В.Г. Концепції бухгалтерського обліку: місце креативного підходу	236
Котова К.Ю. Методика формування управленческой отчетности в банках	238
Кошельок Г.В. Інформаційно-аналітичне забезпечення системи управління грошовими потоками підприємства	242
Краєвський В.М., Костенко О.М. Обліково-аналітичне забезпечення діяльності підприємств	245

Кулинич М.Б., Сафарова А.Т., Писаренко Т.М. Зміни нормативно-правового забезпечення організації облікового процесу в історичній ретроспективі	250
Левковець Н.П. Нормативне регулювання аудиту Звіту про фінансові результати	252
Лемішовська О.С. Інституційний вплив на розвиток бухгалтерської сфери Східної Галичини в Австро-Угорський і Польський періоди	255
Лупак Р.Л., Камарчук І.М. Характеристика державної політики імпортозаміщення в системі розвитку бізнес-середовища	258
Макаренко В.І. Внутрішній аудит та основні аспекти його проведення	260
Македон В.В. Зростання ролі концепції сталого розвитку в глобальних умовах ведення бізнесу	264
Максименко М.І., Суржик В.Г. Особливості судових економічних експертиз щодо питань оподаткування операцій з переведення боргу	267
Markova M., Bashev I. Accountancy Education – Contemporary Approaches and Challenges	270
Матюха М.М. Особливості інформаційного забезпечення бюджетного управління	273
Михалевич В.М. Внутрішньогосподарський контроль та його класифікаційні ознаки	274
Михалевич С.Г. Сутність контролю та його роль у системі управління підприємством	277
Московчук А.Т. Методичний інструментарій аналізу собівартості продукції	279
Мочоброда О.А. Використання судово-економічних експертиз при вирішенні питань щодо розміру шкоди, заподіяної внаслідок вирубки дерев	281
Недайхліб О.В. Щодо розмежування економічного та юридичного поняття збитків	284
Ніколаєва А.М. Роль внутрішньокорпоративного контролю в корпоративних відносинах	287

Нужна О.А., Булатова М.О. Дослідження впливу обсягу товарних запасів на фінансові результати до оподаткування підприємств оптової торгівлі методами економетричного моделювання	290
Огінок С.В., Дика Б.М. Перешкоди для ведення бізнесу в Україні під час пандемії COVID-19	292
Олександренко І.В. Напрями фінансового забезпечення інвестиційної діяльності підприємств Волинської області	295
Онщенко В.П. Креативний облік: переваги та недоліки	299
Осадча Г.Г. Сегментна звітність	302
Остапенко В.М. Інноваційне вдосконалення процедур митного оформлення та митного контролю	305
Пасенко В.В., Доценко Т.П. Проблеми і перспективи розвитку акцизного оподаткування в Україні	308
Пасенко В.В., Коваленко Д.В. Взяття на облік суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності у митному органі	311
Пиріг С.О. Інформаційно-комунікаційні технології як технології взаємодії держави та суспільства	314
Писаренко Т.М. Оцінка нормативно-правового забезпечення обліку основних засобів бюджетної установи	316
Порсюрлова І.П. Особливості оцінки похідних фінансових інструментів: обліковий аспект	319
Протасов В.В. Особливості калькулювання в ідальні загально-освітньої школи	323
Пугаченко О.Б., Швиданенко Д.В. Концепції корпоративного управління	326
Рагуліна І.І. Планування аудиторського завдання та складання програми внутрішнього аудиту	329
Рагуліна І.І., Герасимчук М.С. Теоретичні та методологічні підходи до вдосконалення обліку капітальних інвестицій	332
Рудзевич Р.В. Недоліки ведення спрощеного обліку фізичними особами-підприємцями – платниками єдиного податку	335
Савченко Н.М., Савченко Р.О. Фінансові інструменти: вплив на стратегічне управління	338

Садовська І.Б., Нагірська К.Є. Удосконалення освітньо-професійної програми з обліку і оподаткування: болючі теми	340
Самофалов Д.В. Фінансування закладів середньої освіти в Україні	342
Селецька Д.О., Красовська О.С. Облікова ідентифікація мита: збір чи податок?	345
Слободяник Ю.Б. Актуальні проблеми аудиту ефективності управління державною власністю	347
Сніжко Л.Л. Інформаційне забезпечення процесу прийняття обґрунтованих управлінських рішень в операційній діяльності підприємств транспорту	350
Солонина Н.О. Історичні аспекти розвитку судово-бухгалтерської експертизи	353
Стахів О.В. Сутнісно-змістові підходи до дослідження поняття «розвиток підприємства»	356
Сторожук Т.М. Формування єдиної облікової політики групи при консолідації фінансової звітності	358
Талах Т.А. Професійне судження бухгалтера: наукові контроверзи	360
Тенюх З.І. Етапи адаптації вітчизняного законодавства в сфері оподаткування ПДВ до правової системи ЄС	363
Тимошик Н.С., Голойда О.С. Зарубіжний досвід підтримки малих та середніх підприємств	368
Ткачук В.О. Ризики електронного бізнесу	371
Ткачук І.М. Актуальні правила обліку курсових різниць	373
Ткачук І.М., Симонік А.О. Світові тенденції розвитку цифрових технологій в оподаткуванні	376
Тлущкевич Н.В. Маржинальний підхід при формуванні управлінської інформації	378
Тоцька О.Л. Розвиток цифрових компетентностей бакалаврів-обліковців	380
Удалов П.В., Шингельський О.І. Процеси оптимізації фінансового капіталу підприємств	382
Urumova-Lunin D. Basic Methods of Transfer Pricing in the Republic of Bulgaria	384
Khodzitska V. Global Principles of Management Accounting: Benefits of Relevance	387

Хомутенко А.В., Хомутенко В.П. Розмежування понять «внутрішньогосподарський контроль» та «внутрішньовідомчий контроль»	390
Хорошилова І.О. Необхідність впровадження інформаційних технологій на підприємстві	394
Чабанюк О.М. Особливості визначення ознак приховування банкрутства	396
Чабанюк О.М., Лобода Н.О. Початок зародження бухгалтерського обліку, здійснення розрахунків у стародавньому світі	398
Чернова О.В., Шевчук О.І. Реалії ведення бізнесу в умовах сьогодення	400
Чиж Н.М. Власний капітал банку: тенденції формування	403
Чудовець В.В. Роль науково-педагогічного колективу у формуванні іміджу закладу освіти	405
Шешукова Т.Г. Информационное обеспечение анализа в цифровой экономике	409
Шишковський С.В., Лагола Я.С. Проблеми обліково-аналітичного забезпечення розвитку підприємств під впливом COVID-19	412
Ясишена В.В. Удосконалення обліку внутрішнього гудвілу	415

УДК 65.075.4

Alekseyenko L., Dr. of Econ., Professor
Ivano-Frankivsk Research and Development Institute of Management,
West Ukrainian National University,
Tulai O., Dr. of Econ., Professor
West Ukrainian National University

BUSINESS PROCESS MANAGEMENT IN THE CONDITIONS OF IMPLEMENTATION OF THE COMMUNICATION STRATEGY IN THE FIELD OF EUROPEAN INTEGRATION

International capital flows provide business and provide significant benefits for economic development, but can also create or exacerbate shocks. In 2020-2021, exceptional support measures helped to avoid a global economic downturn, even when the pandemic affected people's lives and livelihoods. Household expenditures have shifted from services to consumer goods, and savings have increased as people remain at home in the face of a global downturn in economic activity [1]. This has influenced the global and regional features of doing business, in particular the intensification of the introduction of an innovative model and support for the integration processes of Ukraine's entry into the world economy. In the scientific literature, special attention is paid to the methodological features of the paradigm of the global inclusive circular economy from the standpoint of postmodernism to strengthen socio-humanistic guidelines (reflect its ideology and create a basis for an inclusive society); ontological nonlinearity (emphasizes circularity); consensus (the need for global consensus to achieve the goal) [2, pp. 4-15].

In the modern economy, this requires the adoption of prudent state-building decisions and sufficient financial resources to form a competitive economic system to achieve socio-humanistic guidelines. The problems of doing business and mobilizing financial capital in the context of "forming a holistic approach to policy" and the transformation of opportunities to enter global financial markets remain relevant [3]. In Ukraine, campaigns are conducted within the framework of the EU Country concept to clarify the relationship between reforms, implementation of the Association Agreement and positive changes in the lives of Ukrainian citizens, in particular in priority areas: expanding trade and economic relations between Ukraine and the EU (on conformity assessment and acceptability of

industrial products (АСАА)); regulation, consumer protection; approximation of quality standards of goods and services to EU standards and conducting regular communication events [4].

It is fundamentally important in the process of business process development to monitor and take into account the level of dependence or independence of national business from external capital markets. Accordingly, the state regulatory policy should be aimed at achieving the following goals: attracting powerful world exporters of capital to the investment process; repatriation of domestic capital; prevention of economic dependence of the state on a limited list of countries (primarily in the general structure of foreign investors). It should be noted that the intensification of foreign investors in the Ukrainian market in the context of improving the macroeconomic situation is a natural phenomenon in the circulation of capital, as the interconnectedness of the financial sector responds instantly to changing market conditions.

Significant changes are taking place in the transformation of property relations, which require combining this process with other measures of reorganization of state enterprises in certain sectors of the economy, the formation of a single set of measures aimed at financial recovery of economic entities, attracting private investment in their technical re-equipment. In Ukraine, the so-called "large-scale privatization" continues, and the objects of large-scale privatization include state-owned enterprises, the book value of which exceeds UAH 250 million. The sale of such enterprises is carried out with the involvement of investment advisers, who gather all the necessary information, prepare the object for privatization and look for potential investors. Because each large-scale privatization object is unique, "preparation for sale will be carried out separately and as efficiently as possible – for sale at the highest price". The public (open competition) determines the winner. Thus, in 2021 the First Kyiv Machine-Building Plant JSC was put up for privatization, which is a leading enterprise for the production of large unit capacity of equipment for processing rubber, plastics and their waste, as well as using advanced technological processes.

Adherence to the economic principles of doing business determines that the investment orientation of privatization should include the targeted use of funds to restore fixed assets and improve the financial and economic condition of enterprises, which requires a balanced approach to privatization of potentially attractive strategic enterprises, as well as preventive measures to repay credit debts, avoidance of possible

deterioration of a financial condition for the purpose of guarantee of the further profitability of activity of these enterprises.

The efficiency of business processes depends on the optimization of the main types of capital raising: venture capital (direct investment, portfolio investment, joint ventures, multinational corporations); loan capital. During the formation of market relations, the lack of clearly defined guidelines in economic policy, in particular, in forecasting macroeconomic indicators, led to the fact that the structure of foreign direct investment in Ukraine reflected more the interests of foreign investors than the priorities of state interests. In practice, the main investors were foreign corporations, which could not compete in their countries and began to develop new markets for equity.

One of the global problems of doing business is attracting foreign capital, which has an ambiguous impact on the national economy. Along with the positive phenomena (intensification of the country's position in the financial markets, increase of employment at opening of new enterprises, expansion of tax base, attraction of new technologies, stimulation of development of depressed regions of the country), revival of banking, production and trade activity of foreign companies leads to increase of competitors, so the competition intensifies. The systemic reorganization of the International Monetary Fund, which is a supranational institution, will help increase the efficiency and strengthen the stability of financial markets.

In the world economy, foreign investment influences political, social and economic decisions. Therefore, governments are paying attention to limiting the ability of portfolio investors to withdraw capital quickly. In Ukraine, this issue has repeatedly arisen in the coordination of the privatization program and has been associated with contradictions in the interpretation of the concept of "industrial investor", as well as the introduction of an alternative – bidding with a limited number of participants. Therefore, when selecting potential potential investors for strategic objects on a competitive basis, it is necessary to take into account not only their potential investment proposals, but also the conditions for closing (liquidation, reorganization) activities (especially if they are foreign investors).

In the context of tax efficiency, in accordance with the amendments to Section XX "Transitional Provisions" of the Tax Code of Ukraine on the specifics of taxation of economic entities that implement investment projects with significant investments, tax benefits are provided to such

investors [5]. Thus, until January 1, 2035, transactions on importation into the customs territory of Ukraine in the customs regime of import of new equipment (equipment) and components to it, defined in subparagraph 15 of paragraph 4 of section XXI "Final and transitional provisions" shall be exempt from value added tax of the Customs Code of Ukraine, imported by a taxpayer – an investor with significant investments exclusively for the implementation of an investment project with significant investments to implement a special investment agreement.

In practice, the creation of "the best conditions for attracting foreign investors" identifies projects with investments of 20 million euros with a implementation period of up to five years and the creation of at least 80 new jobs with an average salary of at least 15% more than last year's average salary type of activity in the region where the project is implemented. The priority areas of investment projects are the industries of processing industry, mining, transport, logistics, education, scientific and technical activities. The state, for its part, will provide support in the amount of up to 30% of the investment project, consisting of: tax benefits – ie funds not paid to the budget as taxes remain at the disposal of the investor; reimbursement of the cost of related infrastructure facilities required for the implementation of the investment project. It should therefore be borne in mind that developing countries provide tax incentives to compensate taxpayers for significant shortcomings in economic policy and tax regulation in segments of an inefficient tax administration system, underdeveloped institutional infrastructure or macroeconomic instability. Experts acknowledge that the introduction of new tax benefits will lead to risks of reduced revenues to state and local budgets. Therefore, further requires financial and economic justification, identification of proposals to reduce budget expenditures and / or sources of additional budget revenues to achieve its balance [6].

The digitalization of economic processes promotes business, so it is important to take into account the trend of multinational corporations, aimed at investing in the creation of innovative research centers.

References

1. Kaufman Martin, Leigh Daniel How the Pandemic Widened Global Current Account Balances. URL: <https://blogs.imf.org/2021/08/02/how-the-pandemic-widened-global-current-account-balances/> (дата звернення: 29.09.2021).
2. Krysovatyu A., Zvarych R., Zvarych I., Krysovatyu I., Krysovata K. Methodological architectonics of inclusive circular economy for eco-security of society

under pandemic. *Economic Annals-XXI*. 2020. 184(7-8). P. 4-15. doi: <https://doi.org/10.21003/ea.V184-01>.

3. Tobias Adrian, Gita Gopinath, Ceyla Pazarbasioglu. Navigating Capital Flows an Integrated Approach. URL: <https://blogs.imf.org/2020/12/09/navigating-capital-flows-an-integrated-approach/> (дата звернення: 29.09.2021).

4. Департамент міжнародної співпраці у сфері економіки, торгівлі та сільського господарства. URL: <https://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=64385405-3282-40f8-a4fd-8732edfaedce&tag=KomunikatsiiniZakhodiZvrointegratsiiZaUchastiMinekonomiki> (дата звернення: 30.09.2021).

5. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування суб'єктів господарювання, які реалізують інвестиційні проекти із значними інвестиціями в Україні: Закон України від 02.03.2021 р. № 1293-IX. *Відомості Верховної Ради (ВВР)*. 2021. № 21. Ст.193.

6. Маркуц Юлія. Залучення інвестицій і податкові пільги: чи дійсно це шлях до економічного зростання? URL: <https://voxukraine.org/zaluchennya-investitsij-i-podatkovii-pilgi-chi-dijсно-tse-shlyah-do-ekonomichnogo-zrostannya/> (дата звернення: 29.09.2021).

УДК 657.15

Амбарчян М.С., к. е. н., доцент
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»

ПІДГОТОВКА ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ В РАМКАХ ПРОЦЕСУ РЕФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ

Удосконалення моделі бухгалтерської служби установ державного сектору, яке передбачає підвищення рівня професійної кваліфікації спеціалістів бухгалтерських служб, є однією з ключових цілей процесу реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі відповідно до Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року [1].

Підготовка фахівців з обліку і оподаткування в державному секторі має забезпечувати набуття майбутніми спеціалістами певних компетенцій, зокрема уміння складати проект Державного або місцевого бюджету та аналізувати ступінь виконання бюджету на основі програмно-цільового методу в бюджетному процесі. Магістерська освітньо-професійна програма «Облік і аудит в

державному секторі», за якою здійснюється підготовка магістрів з обліку і оподаткування у ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» з 2019 р., включає низку дисциплін, направлених на формування у здобувачів знань щодо методичних засад застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі.

«Аналіз виконання бюджетних програм» – обов’язкова дисципліна, включена до навчального плану магістерської освітньо-професійної програми «Облік і аудит в державному секторі». Концепція застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі одним із завдань програмно-цільового методу визначає забезпечення прозорості цільового використання бюджетних коштів та підвищення рівня контролю за результатами виконання бюджетних програм [2]. Важливим напрямом контролю за результатами виконання бюджетних програм є формування розпорядниками бюджетних коштів звітів про виконання бюджетних програм, що містять результативні показники бюджетної програми. Опанування дисципліни дозволить здобувачам вищої освіти здійснювати планування переліку та обсягів фінансування заходів, що здійснюються розпорядниками бюджетних коштів відповідно до функцій покладених на них державою. Методичний інструментарій дисципліни «Аналіз виконання бюджетних програм», який поєднує засади економічного аналізу та методичні рекомендації нормативно-правових актів України, забезпечує проведення всебічної та вичерпної оцінки кількісних та якісних показників виконання паспортів бюджетних програм.

Мета дисципліни – сформувати у здобувачів вищої освіти знання і навички, необхідні для здійснення аналізу виконання паспортів бюджетних програм Державного та місцевих бюджетів з метою прийняття управлінських рішень щодо доцільності продовження реалізації бюджетної програми в наступних бюджетних періодах.

У результаті вивчення даної дисципліни здобувач вищої освіти зможе застосовувати методи економічного аналізу з метою здійснення аналізу та оцінки ефективності виконання бюджетних програм, зокрема:

– використовувати інформацію з фінансових та бюджетних звітів для формування інформаційної бази аналізу;

- застосовувати загальнонаукові, економіко-логічні та економіко-статистичні методи для аналізу результативних показників бюджетних програм;
- здійснювати розрахунки відповідно до Методичних рекомендацій щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм;
- складати паспорт бюджетної програми та звіт про виконання паспорта бюджетної програми;
- обґрунтовувати управлінські рішення щодо доцільності продовження реалізації бюджетної програми.

Навчальна дисципліна «Бюджетне планування» є вибірковою дисципліною для здобувачів другого (магістерського) рівня вищої освіти. Відповідно до Конституції України, бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами [3]. В основі такого розподілу – економічно обґрунтоване планування обсягів та напрямів використання фінансових ресурсів держави та місцевих органів самоврядування. Змістове наповнення дисципліни «Бюджетне планування» описує концептуальні та організаційно-методичні засади складання Державного та місцевих бюджетів на основі використання прогнозів і проектів відповідних бюджетів. У результаті опанування дисципліни здобувачі вищої освіти зможуть застосовувати у своїй професійній діяльності знання щодо планування напрямів і обсягів доходів та видатків бюджетних коштів з метою забезпечення реалізації функцій держави від етапу формування бюджетного запиту до етапу затвердження Державного бюджету та прийняття рішення про місцевий бюджет.

За результатами вивчення дисципліни здобувач вищої освіти зможе:

- застосовувати нормативно-правові вимоги та методичний інструментарій, що використовується для формування бюджетних запитів, бюджетних програм, Бюджетної декларації, прогнозів та проектів Державного та місцевих бюджетів з метою подальшого складання Державного та місцевих бюджетів;
- систематизувати, обробляти та аналізувати інформацію про показники Державного та місцевих бюджетів на середньостроковий період на основі різних облікових та необлікових джерел;

– організувати взаємодію учасників бюджетного процесу, зокрема розпорядників бюджетних коштів, Міністерства фінансів України, місцевих фінансових органів, у процесі планування, розгляду та затвердження Державного та місцевих бюджетів.

Таким чином, значне інформаційне наповнення зазначених дисциплін дає змогу майбутнім фахівцям опанувати концептуальні засади планування Державного і місцевих бюджетів та засвоїти методичні вимоги до складання, аналізу та оцінки бюджетних програм як елементів програмно-цільового методу.

Література

1. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 20.06.2018 р. № 437-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80#Text> (дата звернення 12.09.2021 р.).
2. Концепція застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 14.09.2002 р. N 538-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/538-2002-%D1%80#Text> (дата звернення 12.09.2021).
3. Конституція України: Відомості Верховної Ради України (ВВР).1996. № 30. ст. 141. Дата оновлення: 01.01.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення 12.09.2021).

УДК 368.021

Ачкасова С.А., к.е.н., доцент,
Манченко В.В.

Харківський національний економічний університет
імені Семена Кузнеця

РОЗВИТОК СИСТЕМИ ФІНАНСОВОЇ МЕДІАЦІЇ НА СТРАХОВОМУ РИНКУ

В Україні зареєстровано проєкт Закону України «Про медіацію» [2], що сприятиме більшій популярності питанню врегулювання досудових спорів та сприятиме захисту прав споживачів фінансових послуг, зокрема страхових. Отже, питання розвитку системи медіації в Україні, що є однією із способів врегулювання конфліктів (спорів) у різних країнах світу, дуже актуалізується особливо при прийнятті Закону України «Про медіацію».

Медіація є позасудовою добровільною, конфіденційною, структурованою процедурою, під час якої сторони за допомогою медіатора (медіаторів) намагаються запобігти виникненню або врегулювати конфлікт (спір) шляхом переговорів [2].

Медіація є структурованим та інтерактивним процесом, коли третя сторона допомагає всім сторонам у конфлікті, а саме, вирішення його за допомогою спеціалізованих методів спілкування та ведення переговорів. Медіація переважно орієнтована на потреби та права сторін і проводиться під керівництвом медіатора. Медіатор - це незалежна, нейтральна та неупереджена особа, яка відповідає за посередництво і не має права приймати рішення по суті конфлікту (спору). Основною позитивною якістю медіації є економія часу, грошей та сил. На відміну від судового процесу, медіація не триває кілька років. У деяких країнах час посередництва зазвичай обмежується 20 - 25 годинами [1].

На страховому ринку розвиток фінансової медіації прагне більшого вдосконалення та розширення, адже застосування її застосування є досить зручним способом вирішення конфліктів та спорів.

На страховому ринку більше, ніж в будь-якому іншому, цінуються партнерські відносини, довіра, надійність фінансового партнера. Таким чином, страховим компаніям дуже важливо мати в своєму арсеналі засоби як щодо попередження, так і по оперативному вирішенню суперечок, які допоможуть зберегти відносини з клієнтом. Застосування медіації може задовольнити обидві зазначених потреби.

Для страхової компанії фінансова медіація може бути вигідна перш за все економією ресурсів: економиться його час на вирішення спору, в зв'язку з цим зменшуються витрати на представників. Крім того, фінансова медіація сама стає ресурсом та інструментом фінансового маркетингу, що дає страхувальникові можливість на умовах рівноправності знайти рішення, яке відповідає його майновим інтересам. При цьому, навіть у разі, якщо фінансова медіація не закінчиться досягненням угоди, то завжди залишається можливість звернутися до суду.

На страховому ринку медіацію застосовують: між страховими компаніями; між страховими компаніями та страхувальниками; між страховими компаніями та Союзами; між страховими компаніями та наглядовими органами [2].

Характерною рисою світової практики є те, що до сертифікації страхових медіаторів пред'являються різні вимоги. Впровадження сертифікації страхових посередників може підвищити їх вплив на ринку та довіру клієнтів, збільшити їх заробітну плату, сприяти розвитку страхового ринку, тощо [4].

Стратегічна перспектива розвитку фінансової медіації на страховому ринку для страхових компаній полягає у тому, щоб основа їхньої діяльності відповідала розробленим європейським стандартам.

Література

1. Медіація в сучасному світі та перспективи її розвитку в Україні. URL: <https://uz.ligazakon.ua/ua/magazine/article/EA014649>
2. Про медіацію : Проект Закону України № 3504 від 19.05.2020. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=68877.
3. Slobodyanyuk, O. (2016). The role of mediation in the development of insurance market of Ukraine. *Skhid*, (5(145)). URL: [https://doi.org/10.21847/17289343.2016.5\(145\).82907](https://doi.org/10.21847/17289343.2016.5(145).82907)
4. Pikus, R., Prvkaziuk, N., & Kudrvavska, N. (2018). PROSPECTS OF DEVELOPMENT OF INSURANCE MEDIATION IN UKRAINE. *Baltic Journal of Economic Studies*, 4(2), 169-177. URL: <https://doi.org/10.30525/2256-0742/2018-4-2-169-177>

УДК 657.052:174

Балазюк О.Ю., к.е.н., доцент
Вінницький навчально-науковий інститут
Західноукраїнського національного університету

ПРОФЕСІЙНА ЕТИКА ТА СОЦІАЛЬНА РОЛЬ СУЧАСНОГО БУХГАЛТЕРА

Сучасні умови господарювання ставлять принципово нові вимоги до інформації та її місця і ролі у процесі управління. Сьогодні в українському підприємницькому середовищі є необхідність у сучасній чіткій і достовірній системі бухгалтерського обліку і аудиту. Підприємствам необхідно володіти інформацією, при розподілі ресурсів і плануванні роботи підприємства у стратегічному аспекті. У бізнес-середовищі, є гостра потреба у чіткій системі доказів того, що компаніям можна видавати кредити, а також підтвердження для потенційних клієнтів, що фінансово-майновий стан відповідає

необхідним умовам, крім цього, суспільство висуває нові вимоги до підприємств цікавлячись соціальними аспектами його роботи.



Рис. 1. Місце бухгалтерського обліку, як інформаційної бази для контролю та соціального аудиту

Орієнтуючись на потреби суспільства та виклики сучасності з боку навколишнього середовища зона соціальної відповідальності формується саме у площині де перетинається економіка, екологічна політика та інтереси суспільства, а відображення ці дані знаходять у системі бухгалтерського обліку.

Прозора і надійна система облікової інформації – ключ до розкриття ринкового потенціалу багатьох українських підприємств та його соціальних аспектів діяльності. Вона сприяє створенню здорового ділового середовища, що стимулює розвиток інновацій і дає можливість конкурувати на світових ринках.

Забезпечення надійності фінансової та нефінансової звітності вимагає міцної регуляторної бази, що базується на міжнародних стандартах і ввібрала у себе світовий досвід. Без такої регуляторної бази, потенціал українського бізнесу не зможе реалізуватися повною мірою, що безпосередньо пов'язано з розвитком економіки і

суспільства в цілому. Крім того, страждатиме репутація і положення обліковців.

Характерною рисою будь-якої професії є прийняття відповідальності перед громадськістю, за наслідки своєї професійної діяльності. І однією з гарантій такого дотримання є прийняття норм професійної етики.

Професійна етика – набір правил, що визначає поведінку фахівця під час виконання службових обов'язків, а також дотримання ним норм, які відповідають чинним законам та іншим нормативно-правовим актам, професійним знанням, відносинам з колегами та замовниками, глибокому усвідомленню моральної відповідальності за виконання професійних обов'язків. Правила професійної етики встановлюються, для врегулювання професійних відносин у площині моральної свідомості. Відсутність етичної поведінки у спілкуванні між зацікавленими сторонами, недотримання або ігнорування етичних правил призводить до виникнення неправомірних ситуацій, а в реаліях нашої країни є благодатним середовищем для розвитку корупції.

Характерною рисою будь-якої професії є прийняття відповідальності перед громадськістю, за наслідки своєї професійної діяльності і однією з гарантій такого дотримання є прийняття норм професійної етики [1].

Міжнародна федерація бухгалтерів (далі – МФБ) запропонувала Кодекс етики професійних бухгалтерів, як основу етичних вимог до професійних бухгалтерів у кожній країні. Кодекс етики професійних бухгалтерів, переглянутий Міжнародною федерацією бухгалтерів у 2009 році, набрав чинності для членів МФБ з 1 червня 2011 року.

Кодексом етики професійних бухгалтерів [2] передбачено, що професійний бухгалтер чи аудитор має дотримуватися ряду фундаментальних принципів, зокрема: чесність, об'єктивність професійна компетентність та належна ретельність, конфіденційність, професійна поведінка та дотримання технічних стандартів.

Соціально відповідальні компанії формуючи нефінансові та інтегровані звіти демонструють напрям того, куди вони рухаються і які цілі переслідують, а також:

- заявити та продемонструвати про місію своєї організації у сучасному світі;
- інформувати співробітників, інвесторів, партнерів про стан компанії;

– налагодити чіткий діалог із громадськими організаціями та місцевими громадами запобігши тим самим претензіям з їх боку.

Контроль соціальних аспектів діяльності бізнесу та державних підприємств, установ та організацій відповідає запитам сучасного суспільства та економічним інтересам суб'єктів господарювання, так як надає конкурентних переваг і є ефективним інструментом підвищення ефективності діяльності.

Однією з беззаперечних умов є довіра до складеної звітності, яка гарантується дотриманням бухгалтерами та аудиторами не тільки вимог нормативно-правового поля а й загальноприйнятих норм професійної етики.

Література

1. Балазюк О. Ю. Професійна етика бухгалтера в контексті реформування бухгалтерського обліку в Україні. *Економіка і суспільство*. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Вип.10, 2017. С. 710-714.
2. Кодекс етики професійних бухгалтерів. URL: <http://195.78.68.18/minfin/document/81073/D6.pdf> (Дата звернення: 27.09.2021).
3. Сисоева І. М., Балазюк О. Ю., Погрішук О. Б. Сутність соціального аудиту. його параметри та методи. *Економіка та держава*. 2019. № 11. С. 46–49. DOI: [10.32702/2306-6806.2019.11.46](https://doi.org/10.32702/2306-6806.2019.11.46) (дата звернення: 22.09.2021).

УДК 334.72

Бачинська О.М., к.е.н.
Подільський спеціальний навчально-реабілітаційний
соціально-економічний коледж

СОЦІАЛЬНЕ ПІДПРИЄМНИЦТВО: БІЗНЕС ЧИ СОЦІАЛЬНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ?

Практика спрямування підприємцями частини прибутків на благодійність відома здавна. І зараз чимала кількість бізнесменів виділяє кошти для допомоги людям у складних життєвих обставинах, підтримує розвиток локальних ініціатив, закуповує для певних організацій або соціальних центрів необхідні матеріальні блага. Однак з часом підприємці починають експериментувати з добродійністю і ставити за мету не лише надання ситуативної фінансової допомоги, а й цікавитися виявленням і трансформацією чинників, які призводять до конкретних соціальних проблем. В усьому світі розвинулася нова

бізнес-модель, що тісно переплела класичне підприємництво з діяльністю громадського сектору. Її очолили соціальні підприємці — люди, які обрали пріоритетною метою свого бізнесу не максимізацію прибутку, а задоволення суспільних потреб [2].

Основна відмінність між підприємництвом та соціальним підприємництвом полягає у характеристиках цінності, що виробляється. У разі звичайного підприємництва це ринкова цінність, яка може бути виражена в категоріях доходу та прибутку. Натомість результатом функціонування соціального підприємства є соціальний ефект, який одержує значна частина суспільства або суспільство в цілому, при цьому цільовими групами є найменш захищені верстви населення, що не мають фінансових ресурсів або політичних важелів для досягнення такого ефекту власними силами.

На думку М. Фрідмана соціальна відповідальність бізнесу дає можливість збільшувати свій прибуток. А соціальне підприємство — це бізнес, прибуток від якого спрямовується на вирішення соціальних проблем. Для бізнесу соціальна діяльність є побічною, тобто спеціальний фонд був створений після того, як накопичилися надлишки прибутку. Для соціального підприємства це не побічна діяльність, а основна. Так, якщо бізнес систематично віддає 10 % доходу на соціальні потреби, це не означає, що він є соціальним. У цій ситуації краще казати про податкове вирахування в межах діяльності з корпоративної соціальної відповідальності.

Соціальне підприємство не можна ототожнювати із соціальною відповідальністю, за якої певна бізнес-структура належним чином піклується про вплив своєї діяльності на середовище, у межах якого вона здійснює свою діяльність. Соціальна відповідальність включає етичний, правовий, екологічний та соціальний контексти діяльності підприємств та проявляється в довгостроковій участі в конкретних проєктах, що сприяють покращанню добробуту суспільства. У той самий час соціально відповідальний бізнес може сприяти розвитку соціальних підприємств. Представники корпорацій, наприклад, можуть надавати консультативну підтримку тим, хто керує соціальними підприємствами [1]. Ці два види підприємств однаково важливі, проте соціальне підприємство, на відміну від соціально відповідального бізнесу, не існує задля примноження прибутку акціонерів. Ціллю соціального підприємства є зміна світу на краще для кожного з нас,

а соціальний підприємець – це особа, яка хоче і може це зробити. Тому так актуально та важливо досліджувати й розвивати соціальне підприємництво в кожній країні.

Таким чином, розвиток соціального підприємництва має неабияке значення не лише для розв'язання гострих соціальних проблем, але й є ключовим фактором сталого розвитку економіки країни та підвищення якості життя населення. Реалізація ідеї соціального підприємництва в різних країнах світу доводить життєву необхідність такого виду підприємництва та його здатність вирішувати соціальні проблеми суспільства, що допоможе збалансувати інтереси різних соціальних верств суспільства та задовольнити існуючі потреби.

Література

1. Сандакова О. Соціальне підприємництво: що це? *Наша громада*, 2010. № 1. С. 19-24.
2. Соціальне підприємництво та інклюзія: досвід українських міст. URL: http://pleddg.org.ua/wp-content/uploads/2020/12/-Case_Study_PLEDDG_SocP.pdf (дата звернення: 25.09.2021р.)

УДК 330.341.1

Березівський Я.П., к.е.н., доцент

Львівський національний університет ветеринарної медицини та біотехнологій імені С.З. Гжицького

ТЕОРЕТИЧНЕ ОБҐРУНТУВАННЯ РИНКОВИХ АСПЕКТІВ ФОРМУВАННЯ ТЕХНОЛОГІЧНОЇ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ НАЦІОНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

Існує низка наукових тверджень щодо сутності технологічної конкурентоспроможності національного господарства, відмінність яких стосується головним чином умов та чинників її забезпечення та в наступних періодах успішного підвищення. Відповідно важливо виділити сфери, розвиток яких сприяє поширенню сучасних та прогресивних технологій. Зокрема, йдеться про важливість сформованості ринку інтелектуальної власності, інновацій та передових технологій.

Дійсно, опираючись на результати інтелектуальної діяльності, стає можливо створювати високотехнологічну продукцію та формувати відповідне ринкове середовище. А для цього необхідно, щоб в державі існували інноваційно-технологічні об'єкти, у яких буде запропоновано належні умови праці для створення та виведення на ринок такої продукції. Водночас окрім створення спеціальних ринкових інституцій існує вплив чинника зростання обсягів упроваджених у виробництво нових науково-технологічних процесів підприємствами базових галузей економіки [1, с. 161-172]. Таким чином ефективно використовується технологічний потенціал підприємств, формується внутрішній ринок інновацій та забезпечується технологічна конкурентоспроможність держави.

Ринкові тенденції повинні узгоджуватися із принципами та правилами конкуренції, дотримання яких дозволяє сформувати та реалізувати технологічні конкурентні переваги. Тут доречно виділити залежність підвищення рівня технологічної конкурентоспроможності економіки від якісних змін ринкового середовища, де його учасники добросовісно дотримуються принципів конкуренції при виробництві та реалізації інтелектуальних і високотехнологічних продуктів.

Важливим є формування в національному господарстві розвинутої системи економічного стимулювання інноваційно-технологічної діяльності задля досягнення необхідного рівня її конкурентоспроможності. Без належного стимулювання такої діяльності стає складно досягати та отримувати необхідний рівень технологічного розвитку, а в контексті глобалізації та обмеженості ресурсів лише зростають перешкоди для вирішення таких завдань. Варто наголосити на необхідності економічного стимулювання виробництва інноваційної продукції та виділити роль у цьому органів державного регулювання. Так, до головних чинників технологічної конкурентоспроможності відносять наявність та реалізацію державних програм економічного стимулювання розвитку інноваційного підприємництва у ключових секторах економіки [2, с. 261-277].

Відомо, що ринок окрім позитивних змін здатний створити суттєві ризики і загрози для сфери підприємництва та економіки держави загалом. Для того, щоб послабити ризики реалізуються законодавчо-правові механізми, що забезпечують захист економічних інтересів підприємств та убезпечують економіку [3, с. 39-45]. Водночас досягнення успішних результатів технологічного розвитку

вимагає удосконалення законодавчої бази держави. Законодавчі норми формують основи розвитку всіх видів економічної діяльності й тому їх якість є критично важливою та необхідною умовою технологічного прогресу держави. При цьому, свідченням позитивного впливу законодавчої бази на формування технологічної конкурентоспроможності економіки буде затвердження та реалізація нормативно-правових актів, що забезпечують захист об'єктів інтелектуальної власності та упровадження відповідного інституту бізнес-омбудсмена.

Література

1. Васильців Т. Г., Лупак Р. Л., Васильців В. Г. Характеристики функціональних складових економічної безпеки сектору інформаційно-комунікаційних технологій України. *Економічний дискурс*. 2017. Вип. 1. С. 161-172.
2. Лупак Р. Л. Державна політика імпортозаміщення в системі забезпечення економічної безпеки України: пріоритети та інструменти реалізації : монографія. Львів : Вид-во ННБК «АТБ», 2018. 527 с.
3. Lupak R. L., Kunytska-Iliash M. V. Substantiation of the directions of structural reforms in the economy of Ukraine in the context of realization of the state region and branch policy of import substitution. *Інноваційна економіка*. 2017. № 7-8 (70). С. 39-45.

UDC 657

Brzezińska N.
Szkoła Doktorska Nauk Społecznych
Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej

AUDYT WEWNĘTRZNY W JEDNOSTKACH POMOCY SPOŁECZNEJ – WYBRANE ASPEKTY TEORII ORAZ AKTUALNE PROBLEMY

Audyt wewnętrzny (z ang. *internal audit*) jest działalnością o charakterze niezależnym oraz obiektywnym. Jej głównym celem jest wsparcie ministra kierującego działem bądź kierownika wybranej jednostki podczas realizacji postawionych przez niego celów oraz zadań. Dokonuje się tego poprzez systematyczną ocenę przeprowadzanych kontroli zarządczych, jak również inne czynności doradcze [1]. Przytoczona definicja jest w obecnych czasach bardzo zbliżona do tej zaproponowanej przez Instytut Auditorów Wewnętrznych IIA Polska. Zgodnie z nią za audyt wewnętrzny można uznać wszelkiego rodzaju działalność cechującą

się niezależnością oraz obiektywnością wykonania, która prowadzona jest w celu przyrostu wartości, jak również zwiększenia efektywności działania badanego podmiotu. Funkcjonowanie audytu zewnętrznego ma również za zadanie wsparcie organizacji w osiągnięciu wyznaczonych przez nią celów, których osiągnięcie może nastąpić między innymi poprzez doradztwo [2].

Skuteczność wdrożenia do procesu kontroli audytu wewnętrznego jak wynika z badań wykonanych przez Albrechta i in. (1998) na próbie 13 najlepszych komórek, w których zastosowane zostały ów procedury zależy zdaniem kadry kierowniczej od następujących czynników:

- otoczenie, w którym znajduje się jednostka,
- wsparcie okazywane przez kierownictwo wyższego szczebla,
- jakość przeprowadzanych audytów wewnętrznych,
- jakość działań wykonywanych przez audytorów wewnętrznych.

Istotnym jest natomiast fakt, badania wykonane przez Yee i in. (2008) różnicują zadowolenie z funkcjonowania audytu wewnętrznego oraz uzależniają jego poziom od szczebla zarządzania, jak również występujących pomiędzy osobami różnic kulturowych [3].

Działalność jednostek pomocy społecznej jest ukierunkowana na dwa główne obszary. Pierwszy z nich obejmuje prowadzenie postępowań, które zmierzają do udzielenia świadczeń z zakresu pomocy społecznej. Pomoc pieniężna w zależności od sytuacji materialnej oraz życiowej danej osoby może być przyznana jednorazowo, bądź też obejmować dłuższy okres czasu. W przypadku długotrwałego wsparcia sytuacja podopiecznych jest monitorowana, w sposób ciągły oraz cyklicznie uaktualniana. Drugi obszar związany jest natomiast bezpośrednio z pracą z osobą, rodziną, bądź inną grupą, która ze względu na występujące trudności wymaga wsparcia w codziennym życiu. W dobie trwającej pandemii COVID-19 funkcjonowanie jednostek pomocy społecznej, które opierało się w głównej mierze na odpowiednim zarządzaniu kapitałem ludzkim, wymagało przeorganizowania niekiedy całego systemu obsługi osób [4, 5, 6]. Większość podmiotów zdecydowało się przenieść proces obsługi do sfery wirtualnej wykorzystując do tego celu nowoczesne technologie komunikacyjne. Wraz ze zmieniającym się systemem pracy przeobrażeniu ulec musiały również sposoby pomiaru efektywności jakości stosowanych rozwiązań, w zakresie obsługi osób. Ocena efektywności jest skuteczna jedynie jeśli zostaną do tego celu dobrane odpowiednie miary oraz cele z nimi związane. Ów miary są uznawane za skuteczne dopiero w momencie określenia punktu odniesienia, którego postacią będą adekwatne cele lub

zadania. Jeśli natomiast nie zostaną określone odpowiednie miary nie będzie możliwe osiągnięcie wyników podjętych działań na wszystkich ich poziomach [7].

W parze ze zmianami jakie zaszły w procesie działania oraz obsługi osób potrzebujących w jednostkach pomocy społecznej wystąpiły również towarzyszące im problemy takie jak:

- niedostateczny poziom wiedzy na temat nowoczesnych technologii pracowników,
- brak odpowiednich narzędzi do pracy,
- rozbieżność oraz słaba kondycja psychiczna osób zajmujących się obsługą beneficjentów,
- praca pod presją,
- brak możliwości organizacji bezpośrednich szkoleń kadry,
- niewystarczający okres czasu na przyswojenie nowej wiedzy.

Wymienione powyżej czynniki spowodowały konieczność przeobrażenia aktualnie stosowanych zasad oraz procedur postępowania, które wykorzystywane były podczas czynności związanych z audytem wewnętrznym. Położono znaczny nacisk na jak najwyższy poziom świadczonych w tym trudnym czasie usług publicznych, aby zwiększyć tym samym ogólną jakość zarządzania w państwie. Ważnym aspektem stała się również konieczność dokonania konsolidacji finansów publicznych, a co za tym idzie podniesie jakości sposobu gospodarowania nimi. W związku z tym pracownicy zajmujący się działaniami w zakresie audytu wewnętrznego powinny kłaść szczególny nacisk na skuteczne eliminowanie ryzyka związanego z niepewnością otaczającego świata oraz w możliwie najlepszy sposób eliminować występujące w zarządzaniu jednostką nieprawidłowości, których następstwem będzie lepsze gospodarowanie środkami publicznymi [8].

Reasumując funkcjonowanie w jednostkach pomocy społecznej audytu wewnętrznego jest bardzo ważne ponieważ bez wątpienia przyczynia się do efektywniejszego zarządzania powierzonymi podmiotom środkami, a co za tym idzie większe budżet zostanie przeznaczony na pomoc osobom i rodzinom potrzebującym pomocy. Nie ulega również wątpliwości fakt, iż należy nieustannie rozwijać oraz doskonalić metody kontroli, aby pozostawały wydolne wobec zmieniających się warunków, które są następstwem rewolucji 4.0.

Bibliografia

1. Art. 272 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz. U. 2021 poz. 1535).
2. Definicja AW. URL: <https://www.iaa.org.pl/o-nas/definicja-aw>
3. Bednarek P.. *Wybrane determinanty tworzenia wartości dodanej przez audyt wewnętrzny w jednostkach sektora finansów publicznych – istniejący dorobek i kierunki dalszych badań*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego” 2015, Nr 864 s. 25-26.
4. Kudełka K., *Instytucja pomocy społecznej. Szanse i kierunki rozwoju*, s. 6.
5. Pajurek T., Zaborowska A. red., *By życie nabrało barw – instytucje bisko ludzi*, Wvd. Instytut Nauki o Rodzinie i Pracw Socialnei Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego Jana Pawła II, Lublin – Eichstätt Ingolstadt 2014, s. 13-17.
6. Sierpowska I., *Pomoc społeczna – komentarz*, Wyd. Wolters Kluwer, Warszawa 2020, s. 20-21.
7. Kister A.. *Efektwność w systemie zarządzania jakością*, „Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska” 2004. Vol. XXXVIII s. 342
8. Choina-Duch E., *Audyt wewnętrzny w sektorze finansów publicznych – aktualne problemy*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego” 2012, Ne 718 s. 348-349.

УДК: 614.2:615.1:658

Братішко Ю.С., к. фарм. н., доцент
Національний фармацевтичний університет

РИЗИКИ СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ФАРМАЦЕВТИЧНИ КОМПАНІЙ

З метою розширення існуючого категорійного апарату, нами введено в науковий обіг поняття «соціальна відповідальність фармацевтичного бізнесу» (СВФБ).

Ми вважаємо, що СВФБ – це комплексне поняття, яке охоплює різні аспекти діяльності суб'єктів фармацевтичного ринку (СФР), в тому числі: забезпечення населення якісними, ефективними, безпечними та доступними за ціною лікарськими засобами (ЛЗ); створення умов для розвитку професійної відповідальності працівників фармацевтичної галузі відповідно до вимог міжнародних соціальних норм; забезпечення умов екологічно чистого виробництва і сприяння поліпшенню екологічної ситуації в місцях присутності виробничих потужностей фармацевтичних компаній (ФК); участь у регіональних соціальних програмах розвитку територій і реалізацію власних соціальних проєктів; створення взаємовигідних сприятливих умов ведення бізнесу з урахуванням принципів ділової етики,

побудови ефективної системи партнерських відносин; дотримання чинного законодавства, дотримання вимог національних та галузевих стандартів якості ЛЗ; створення додаткових робочих місць; вчасну сплату податків; реалізацію політики енерго- та ресурсозбереження як частини державної політики збереження національного багатства; своєчасну та справедливу оплати праці персоналу, надання більших ніж мінімальні соціальних гарантій шляхом розширення соціального пакету працівників, надання соціальних пільг, створення та підтримання належних умов праці, створення ефективної соціальної інфраструктури, всебічний розвиток персоналу; реалізацію спонсорських та меценатських програм; ведення прозорої фінансово-господарської діяльності і повну та своєчасну сплату податків; об'єктивне висвітлення своєї діяльності; підвищення рівня соціально-економічного розвитку територій розташування та інше.

Але поряд із значними перевагами як для суспільства, так і самих ФК, соціально відповідальна діяльність (СВД) супроводжується значними ризиками.

З метою побудови у вітчизняних ФК системи управління ризиками СВД, нами проведена їх ідентифікація і класифікація. Узагальнені результати експертної оцінки вагомості та вірогідності настання зазначених ризиків СВД ФК наведено у табл. 1.

Вагомість ризику оцінювалась як питома вага суми експертної оцінки за певним видом ризику до загальної оціночної експертної суми за всіма видами відібраних ризиків СВД ФК.

Вірогідність настання ризику СВД ФК визначалась експертами окремо за шкалою Чеддока, яка у подальшому була усереднена за відповідями всіх експертів та стандартизована в інтервалі від 0 до 1.

Таблиця 1

Результати експертного оцінювання вагомості та вірогідності настання ризиків СВД ФК (власна розробка)

Ризик СВД ФК	Вагомість ризику	Вірогідність настання ризику
1	2	3
Стратегічні ризики		
<i>Ризики із непрямими фінансовими наслідками</i>		
Репутаційний ризик	0,155	0,21
Політичний ризик	0,129	0,03

Продовження табл. 1

1	2	3
Екологічний ризик	0,049	0,04
<i>Ризики із прямими фінансовими наслідками</i>		
Інвестиційний ризик	0,142	0,11
Інші ризики	0,056	0,02
Тактичні ризики		
<i>Ризики із прямими фінансовими наслідками</i>		
Ризик зростання витрат	0,152	0,18
Комерційний ризик	0,108	0,16
<i>Ризики із непрямими фінансовими наслідками</i>		
Кадровий ризик	0,126	0,17
Соціальний ризик	0,083	0,08

Шляхом перемноження вагомості та вірогідності певного ризику СВД ФК, тобто отримання інтегральної оцінки рівня критичності ризику, нами побудована матриця ризиків (рис. 1), яка дозволяє визначити зони критичного та прийняттого ризиків.

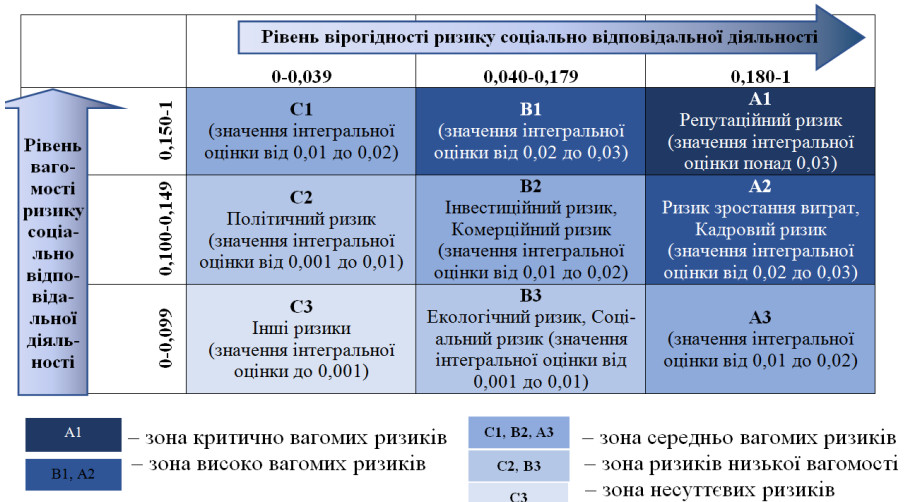


Рис. 1. Матриця оцінювання ризиків СВД ФК (власна розробка)

Встановлено, що під час здійснення (або відмови від здійснення) СВД ФК повинні враховувати репутаційні, кадрові та фінансові наслідки.

Зоною критичного ризику є квадрант А1 – репутаційний ризик – це єдиний вид ризику, який до нього потрапив. Цей ризик пов'язаний зі зміною у сприйнятті діяльності ФК та її наслідків основними стейкхолдерами.

Він може мати як позитивні, так і негативні наслідки та виражатися як у підвищенні лояльності споживачів, постачальників і бізнес-партнерів, так і у її зниженні.

Але ФК мають усвідомлювати спрямованість та причинно-наслідковий зв'язок між репутаційним ризиком та процесом здійснення СВД, оскільки, з точки зору їх конкурентоспроможності, краще прийняти на себе решту додаткових ризиків, аніж втратити репутацію через відмову від СВД.

Побудова ефективної системи управління СВФБ передбачає необхідність попереднього оцінювання існуючого стану СВД ФК. Традиційно різні рівні корпоративної СВ представляють собою комбінації вимог до фармацевтичного бізнесу з боку стейкхолдерів. Чим вищий рівень корпоративної СВ, тим більше у СФР добровільно прийнятих зобов'язань.

УДК 657

Бродська І.І., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

ПРОБЛЕМИ ДОТРИМАННЯ ВИМОГ ЗАКОНОДАВСТВА ПРО ФІНАНСОВИЙ МОНІТОРИНГ БУХГАЛТЕРАМИ ТА АУДИТОРАМИ

Із прийняттям закону України Про запобігання та протидію легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення №361- IX, від 06.12.2019 р. [1], який вступив в дію 28.04.2020 року, бухгалтерів і аудиторів, які надають послуги з ведення бухгалтерського обліку та займаються консультуванням питань пов'язаних з оподаткуванням, віднесли до суб'єктів

первинного фінансового моніторингу. Ця норма прописана в статті 6 п.7 Закону №361- IX та стосується *спеціально визначених* суб'єктів первинного фінансового моніторингу (крім бухгалтерів, які працюють згідно трудового найму):

1. суб'єктів аудиторської діяльності;
2. бухгалтерів, суб'єктів господарювання, що надають послуги з бухгалтерського обліку;
3. суб'єкти господарювання, що здійснюють консультування з питань оподаткування [1].

Відтак узагальнемо процедури, які зазначені суб'єкти первинного фінансового моніторингу (бухгалтери та аудитори) зобов'язані здійснювати:

1. Стати на облік в Державній службі фінансового моніторингу України (далі Держфінмоніторинг);
2. Призначити відповідального працівника, який займатиметься питаннями фінансового моніторингу, та який обов'язково має пройти навчання в закладах освіти, акредитованих Держфінмоніторингом;
3. Забезпечити належну організацію і проведення фінансового моніторингу, щоб виявляти підозрілі фінансові операції (... «якщо суб'єкт первинного фінансового моніторингу має підозру або має достатні підстави для підозри, що вони є результатом злочинної діяльності або пов'язані чи стосуються фінансування тероризму або фінансування розповсюдження зброї масового знищення»...) [1];
4. Здійснювати належну перевірку Клієнтів;
5. Забезпечувати реєстрацію фінансових операцій, крім порогових, які дорівнюють або більше 400 тис.грн. (з використанням автоматизації);
6. Забезпечити реєстрацію фінансових операцій;
7. Повідомляти Держфінмоніторинг про фінансові операції, крім порогових;
8. На запит Держфінмоніторингу надавати інформацію;
9. На запит регулюючого суб'єкта державного фінансового моніторингу (далі СДФМ) надавати інформацію, документи;
10. Документувати заходи по фінансовому моніторингу та зберігати документи, інформацію протягом п'яти років (СДФМ може встановити додаткові вимоги і строки). Проте, це не стосується порогових фінансових операцій;

11. Надавати доступ Держфінмоніторингу під час здійснення нагляду;
12. Зупиняти фінансові операції за рішенням Держфінмоніторингу;
13. Здійснювати внутрішні перевірки;
14. Проходити навчання;
15. Виконувати вимоги Держфінмоніторингу;
16. Встановити процедури щодо повідомлення про порушення (анонімно).
17. Не допускати до керівництва осіб з поганою діловою репутацією.

На нашу думку, прийняття зазначеного закону має великий вплив на діяльність бухгалтерів та аудиторів покладаючи на них функцію контролю за фінансовими операціями своїх клієнтів, віднесення зазначених операцій до підозрілих та відповідальність за ненадання такої інформації Держфінмоніторингу. Бухгалтери та аудитори опиняються між двох вогнів: клієнтів, інтереси яких мають в межах чинного законодавства плекати, та інших суб'єктів фінансового моніторингу, банків зокрема. Оскільки банки повідомляють Держфінмоніторинг при наявності найменшої підозри до фінансової операції. І якщо за одну і ту ж фінансову операцію одного і того ж клієнта банк повідомляє, то відповідно і бухгалтер чи аудитор так само має повідомити у разі сумнівів щодо цієї операції Держфінмоніторинг, але тут спрацьовують моральні та етичні норми, принципи професійної етики бухгалтера, аудитора. Проте, Закону №361- IX ці принципи мають зневажатись, оскільки, за наявності підозрілості фінансової операції, негайно треба повідомляти Державну службу фінансового моніторингу України. І величезні штрафи за ненадання такої інформації зайвий раз спонукають бухгалтера, аудитора до відповідних дій.

Література

1. Закон України «Про запобігання та протидію легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» N 361-IX від 06.12.2019 р.

УДК 35.08

Budiakova O., Candidate of Economics
Kyiv National University of Technologies and Design

INNOVATIVE TECHNOLOGIES IN TRAINING STAFF

Previously, it was believed that with the help of training, a future specialist should acquire theoretical knowledge, the ability to solve problems based on this knowledge and the ability to quickly solve these problems. This approach has justified itself in a static industrial society, but in the modern conditions of the fourth post-industrial digital revolution, the current processes of forming the foundations of a society with innovations, the economy focuses on the development of human capital, turning it into the most important factor of social progress [1, p. 91].

An effective technology for the development of competencies in education is coaching, which helps a person to reveal his personal qualities and achieve the desired results in his personal and professional life. Coaching ensures that a person can do their best, learn and develop the way they want. In this method, there is a coach (trainer) who leads and coordinates the implementation of the coaching program, as well as a person who is offered the opportunity for personal change in order to achieve success.

In this regard, people familiar with the practice of coaching use it to solve various issues, develop the ability to see and use all available opportunities and resources, and even create them, accurately determine, anticipate development trends and find the optimal course of action that allows with minimal efforts to achieve maximum results. They are clearly aimed at achieving a result and striving for success – these are the fundamental principles of coaching – a tool aimed at achieving goals, creating a positive experience and disclosing human capital.

Today, to prove the practical application of the coaching method to the world of theory, the symbol of which is higher education, is an opportunity to unite two worlds that interact with each other. But these two worlds are not always in harmony and interaction.

In fact, coaching is a modern approach to leadership that integrates into the most modern and thriving training systems. In this method, there is a coach (trainer) who leads and coordinates the implementation of the

coaching program, as well as an employee or student who is offered career opportunities and personal changes in order to achieve success.

Note that coaching is a method that resembles the method of Socrates, which he called the "midwifery art", in other words, it is the search for your own answer to the questions asked, and not the acceptance of ready-made answers from other coaches. The coach acts as a "midwife" of new forms of behavior, to which the student comes from a focused dialogue, focused on the corporate culture and politics of each individual organization. Coaching is based on the importance of the role of a coach (coach), on trust and authority between him and the student.

Thus, coaching is not a solution to all problems in the modern educational services market, that is, it would be too loud to state and exaggerate its role, but note that this method is an alternative for many organizations in the education system in solving some problems.

It should be noted that the international community is increasingly beginning to move to the development of human capital, as a driving force in the implementation of innovations, more and more organizations' attention is directed to increasing the level of human capital through various instruments of influence.

One of these tools is coaching, since it is he who has a direct impact on the development of professional and qualification qualities (competencies) of an employee [2, p. 12].

An important characteristic of coaching is its practical use to solve existing problems and improve the general level of qualifications of specialists [9, p. 201]. Innovation is impossible without the development of human capital, and development is impossible without the exchange of knowledge between people, therefore, coaching today is a very relevant tool for organizations and will be so in the future.

Література

1. Будякова О.Ю., Ровнягін О.В. Коучинг як інструмент людського капіталу. *Тези доповідей XVIII Всеукраїнської наукової конференції молодих учених та студентів «Наукові розробки молоді на сучасному етапі», 18-19 квітня 2019 року.* Київ – КНУТД. С. 91-92.
2. Денисенко М.П., Будякова О.Ю. Підвищення індексу людського капіталу – важлива складова інноваційної кадрової політики підприємств. *Економіка та держава.* 2019. № 4. С. 11–17.

УДК 004

**Булах І.І.,
Шиманська О.В.**

Відокремлений структурний підрозділ
Уманський фаховий коледж технологій та бізнесу
Уманського національного університету садівництва

ВИКОРИСТАННЯ СУЧАСНИХ ІННОВАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ В УМОВАХ ПІДГОТОВКИ ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

У сучасному світі освіта й наука об'єктивно постають пріоритетними чинниками соціального, економічного та культурного розвитку будь-якої країни.

В умовах розвитку стратегічного реформування та модернізації освіти в Україні актуальним залишається питання створення інноваційного освітнього середовища у вищих навчальних закладах через сприяння прогресивних нововведень, впровадження найсучасніших технологій і методів навчання. Навчальний процес має урахувати можливості сучасних інформаційних технологій та орієнтувати слухачів на формування освіченої, грамотної особистості, що здатна швидко адаптуватися до змін, які відбуваються у інформаційному економічному суспільстві.

Інтенсифікація навчального процесу у вищих навчальних закладах, динамічна зміна навчальних планів та предметного змісту облікових дисциплін роблять актуальним питання їх викладання в умовах застосування сучасних інноваційних технологій.

Новими підходами до викладання є запровадження інноваційних методів, форм і прийомів навчальної роботи, що базуються на даній методиці. Зокрема, при підготовці фахівців із обліку необхідно у першу чергу, звернути увагу на застосування у навчальному процесі ситуаційних завдань, які трактуються як ділова (рольова) гра, або імітація, де студенти відіграють ролі керівника, головного бухгалтера, бухгалтера, касира, контролера, аудитора, нормувальника тощо [1, с. 10].

Особливістю вирішення ситуаційних облікових завдань має стати їх вирішення як у паперовій (традиційній) формі так, і при використанні різних програмних продуктів із автоматизації облікової

роботи. Відповідно навчальний процес має передбачати інтеграцію та поєднання дисциплін, що вивчають слухачі у єдиному напрямку досягнення мети ефективного навчання.

Використання ситуаційного підходу дасть можливість слухачам ефективно засвоїти методологічні та організаційні підходи щодо ведення обліку на підприємстві та особливо важливо, дасть змогу зрозуміти комплексні організаційні підходи до побудови облікового процесу в цілому та вивчити функції окремих працівників підприємства щодо забезпечення виконання його функцій. З іншого боку, це дасть самому слухачу оцінити ступінь своєї підготовки та власні здібності.

Для розвитку наукового мислення у слухачів облікових професій необхідно використовувати методи творчого пошуку («мозковий штурм»), творчий пошук).

Метод мозкової атаки відносять до групи активних методів навчання й використовують для вирішення конкретних практичних завдань економічного або педагогічного характеру. При цьому слухачі висловлюють думки з приводу поставленої проблеми. Запропоновані до вирішення проблеми можуть носити глобальний характер (запровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності), а також прикладні питання, що зустрічаються на практиці (облік надходження товарів без супровідних документів). При цьому фіксація шляхів вирішення поставлених проблем може проводитися у інтерактивному середовищі комп'ютерних мереж як локальних так і глобальних [2, с. 114].

Використання комп'ютерних мереж у навчальному процесі дасть змогу розробити оптимальні засоби та інструменти навчання. Переваги застосування освітніх технологій змінюють функції викладача і слухача, викладач стає консультантом-координатором, а слухачам надається велика самостійність у виборі шляхів засвоєння навчального матеріалу.

На сьогоднішній день актуальним питанням залишається ознайомлення студентів із прикладними програмними розробками, що стосуються автоматизації облікового процесу підприємства. Вивчення студентами таких продуктів має бути розширено у кількісному відношенні, необхідно збільшити коло програмних продуктів при викладанні облікових дисциплін до максимуму.

Такий підхід дасть можливість не обмежувати кругозір майбутніх фахівців, навчитися функціонально порівняти продукти, ознайомитися із можливостями існуючого та перспективного програмного забезпечення, намітити напрями їх використання у майбутній діяльності.

При проектуванні навчального процесу викладачам слід враховувати стан розвитку інформаційних технологій, рейтинги програмних продуктів по автоматизації обліку, використовувати засоби та методи навчання, що сприяють оптимальному ступеню засвоєння студентами навиків роботи із конкретними програмними продуктами. Максимально ефективно використовувати фонд годин для самостійного вивчення студентами дисциплін.

Альтернативним шляхом є використання інформаційно-телекомунікаційних технологій у фаховій освіті обліковців для ознайомлення із сучасними розробками в інформаційній сфері та їх практичному впровадженні на виробництві [3, с. 29].

Досвід викладання облікових дисциплін показує, що методика викладання має носити у деякій мірі неформальний підхід, спонукаючи студентів до вивчення дисципліни. Поряд з цим спектр професійних знань, умінь сучасних фахівців економічно-облікової галузі значно розширюються і вимагають застосування окрім, основних умінь, суміжні знання - знання декількох мов, володіння комп'ютерною та іншою технікою.

Отже, очевидно, що оптимізація педагогічного процесу шляхом вдосконалення методів і засобів, є необхідною, але не достатньою умовою. Відбір методів, засобів і форм повинен поєднуватися з реалізацією конкретної мети і відпрацюванням системи контролю показників навчання і виховання. Основне завдання при підготовці фахівця вищого рівня – це можливість постійного оволодіння новими знаннями, самостійного пошуку та творчого підходу до поставлених завдань. Відповідно інноваційні технології навчання мають сприяти до готовності здобуття нової кваліфікації, профпереорієнтації та постійного оновлення та удосконалення фахових знань.

Література

1. Безручук С.Л. Напрями удосконалення методики викладання бухгалтерського обліку студентам економічних спеціальностей / *Вісник ЖДТУ*. 2013. № 1 (63). С. 25-28.

2. Левочко М.Т. Професійна підготовка майбутніх фахівців економічної галузі: теорія, методика, організація [монографія] / М.Т. Левочко; Держ. акад. статистики, обліку і аудиту. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агенство», 2009. 495 с.

3. Чижевська Л.В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2007. 528 с.

УДК 657

Буряк Т.М., завідувач відділу
економічних досліджень
Дніпропетровський НДЕКЦ МВС України

СУДОВО-ЕКОНОМІЧНА ЕКСПЕРТИЗА ТА ЇЇ ВІДМІННІСТЬ ВІД ІНШИХ ВИДІВ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Належне регулювання та проведення судових експертиз має важливе значення для ефективного функціонування судової системи в Україні. Судово-економічна експертиза є одним з способів фінансового контролю, де іншими способами є аудит та ревізія. Розмежування цих видів фінансового контролю, їх цілей та завдань є важливим як для суб'єктів контролю для того, щоб залишатися в межах своїх повноважень при проведенні перевірок, так і для користувачів, щоб мати дієві засоби контролю для досягнення бажаних результатів. Тому, метою даної статті є огляд загальних понять про відмінності судової експертизи від інших способів фінансового контролю, таких як аудит та ревізія.

Аудит, ревізія і судово-економічна експертиза є різними формами та способами контролю за фінансово-господарською діяльністю суб'єктів господарювання. Між аудитом, ревізією і судово-економічною експертизою є суттєві відмінності, обумовлені їхньою юридичною природою, цілями і завданнями, що вирішуються, виконавцями та користувачами. Судово-економічна експертиза є однією з форм використання спеціальних знань у сфері бухгалтерського обліку, контролю й економічного аналізу в кримінальному, цивільному і господарському процесах. Різниця між аудитом, ревізією та судово-економічною експертизою визначається, зокрема, за нормативним регулюванням, суб'єктом, об'єктом, змістом предмета, методами, користувачами. Тому для визначення

спеціальних ознак судової експертизи, необхідно розглянути усі вище зазначені критерії розмежування видів фінансового контролю.

Проведення судових-експертиз в Україні регулюється, зокрема, Конституцією України [1] та Законом України «Про судову експертизу» (надалі – ЗУ «Про судову експертизу») [3]. Конституція України визначає загальні засади для функціонування судової системи, які полягають у тому, що в Україні визнається і діє принцип верховенства права, а судова експертиза здійснюється виключно у межах правил передбаченими законами України. У свою чергу, ЗУ «Про судову експертизу»[3] є базовим та спеціальним законом, що регулює судово-експертну діяльність. Закон також визнає деякі загальні принципи судово-експертної діяльності, які доповнюють принципи передбачені Конституцією України. До них належать принципи «законності, незалежності, об'єктивності і повноти дослідження». Ці принципи обумовлюють загальні об'єктивні критерії, щодо процесу проведення та змісту судових експертиз. Дотримання загальних принципів не завжди має чітко окреслені межі та вимоги. Наприклад, принципи об'єктивності та повноти дослідження може залежати від об'єктивних та суб'єктивних якостей суб'єктів діяльності, таких як відповідна кваліфікація та досвід у проведенні різних видів фінансового контролю.

Судова експертизи можуть проводитися державними спеціалізованими установами або судовими експертами, які не є працівниками спеціалізованих установ, а також іншими фахівцями у необхідних галузях знань. Для проведення судової експертизи та надання висновку щодо предмета дослідження, судові експерти мають володіти спеціальними знаннями «у галузі науки, техніки, мистецтва, ремесла...об'єктів, явищ і процесів», мати вищу освіту з освітньо-кваліфікаційним рівнем не нижче спеціаліста, пройти відповідну підготовку та отримати кваліфікацію судового експерта з певної спеціальності. Тому, підтвердженням володіння знаннями у відповідній галузі є отримання допуску для проведення певних видів судових експертиз або наявність унікальних знань та досвіду, у випадку якщо відповідна експертна спеціальність не існує. В Україні також функціонує Державний реєстр атестованих судових експертів, ведення якого проводиться Міністерством юстиції України.

Важливо зазначити, що проведення судової експертизи можливе лише з трьох підстав: наявність судового рішення, рішення органу

досудового розслідування, або договір з експертом чи експертною установою. У останньому випадку, судова експертиза має приватний характер та проводиться на замовлення підприємств, організацій та фізичних осіб.

Існує декілька видів судових експертиз, які вирізняються за різними критеріями залежно, наприклад від характеру необхідних знань та кваліфікації необхідних для проведення експертизи, а також процесуальних особливостей у процедурі призначення експертизи. Основними видами (підвидами) експертизи є: криміналістична; інженерно-технічна; економічна; товарознавча; експертиза у сфері інтелектуальної власності; психологічна; мистецтвознавча; екологічна; військова; судово-ветеринарна; гемологічна.

З метою більш повного задоволення потреб слідчої та судової практики експертними установами організовується проведення інших видів експертиз (крім судово-медичної та судово-психіатричної), у тому числі й тих, що перебувають у стадії наукової розробки.

За процесуальними ознаками експертизи можуть бути класифіковані також: первинні, повторні, основні, додаткові, комісійні, комплексні.

Сутність судово-економічної експертизи полягає у дослідженні фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання.

Предметом економічних експертиз є фактичні дані про допущені правопорушення економічного характеру: зловживання у веденні бухгалтерського обліку і контролю, в організації виробництва, розподілу продукції; порушення методики і нормативів при плануванні, фінансуванні й кредитуванні господарської діяльності, тощо.

Об'єкти дослідження судової економічної експертизи – це первинні документи бухгалтерського обліку підприємства та реєстри бухгалтерського, податкового та інших видів обліку підприємства, що відображають його господарську діяльність.

Методом судово-економічної експертизи є сукупність методичних прийомів і способів, які застосовуються експертом-економістом під час дослідження документів та інших матеріалів, наданих йому слідчим або судом. Методологія судово-економічної експертизи - цілісна система, яка включає загальнонаукові, економічні і спеціальні методи, способи і прийоми дослідження.

Загалом, судово-економічна експертиза має 3 спеціальності [6]:

- дослідження документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності (11.1);
- дослідження документів про економічну діяльність підприємств та організацій (11.2.);
- дослідження документів фінансово-кредитних операцій (11.3).

Кожна із зазначених видів експертизи має свої завдання та може відповідати на різні питання в галузі економіки.

Основними завданнями експертизи документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності є визначення документальної обґрунтованості (а) розміру нестачі або надлишків товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів, періоду і місця їх утворення, (б) оформлення операцій з одержання, зберігання, виготовлення, реалізації товарно-матеріальних цінностей, у тому числі грошових, основних засобів, (в) надання послуг та відображення в обліку операцій з нарахування та виплати заробітної плати, інших виплат, а також (г) відповідності нормативно-правовим актам відображення в податковому обліку доходів та витрат за фінансово-господарськими операціями, що підлягають оподаткуванню податком на прибуток. Проведення будь-яких ревізійних дій (визначення експертами-економістами будь-яких економічних показників без попереднього проведення документальних перевірок фінансово-господарської діяльності суб'єктом контролю) не належить до завдань економічної експертизи.

Основними завданнями експертизи документів про економічну діяльність підприємств й організацій є проведення аналізу показників фінансово-економічного стану (платоспроможності, фінансової стійкості, прибутковості тощо) підприємства/організації або структури майна та джерел його придбання. До завдань також належать визначення (а) документальної обґрунтованості розрахунків з дебіторами і кредиторами, (б) документальної обґрунтованості розрахунків у разі приватизації й оренди майна, що приватизується, (в) документальної обґрунтованості розрахунків частки майна у разі виходу учасника зі складу засновників, (г) документальної обґрунтованості цільового витрачання бюджетних коштів. Ще одним видом завдань даного види судових експертиз є вирішення питань щодо дотримання комітетами з конкурсних торгів вимог законодавства, що регламентує проведення закупівлі товарів (робіт,

послуг) за державні кошти, не належить до завдань судово-економічної експертизи.

Нарешті, основними завданнями експертизи документів фінансово-кредитних операцій є визначення документальної обґрунтованості оформлення та відображення в обліку операцій з видачі, використання та погашення кредитів, відображення в обліку банків їх фінансово-господарської діяльності та проведення операцій за депозитними вкладками у банківських та інших фінансових установах.

Даний перелік є індикативним щодо питань, які вирішується судовими експертами. Коло питань, які вирішує судово-економічна експертиза досить великий і привести його вичерпний перелік неможливо. Вирішуючи питання щодо визначення матеріальної шкоди (збитків), наприклад, експерт визначає лише економічну сторону шкоди, тобто розмір втрат, нанесених потерпілій особі, незалежно від підстав їх виникнення.

Аудиторська діяльність у сфері фінансового контролю регулюється Господарським кодексом України [2], Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [4], іншими нормативно-правовими актами та стандартами аудиту (Міжнародними стандартами аудиту, які визнані в якості національних).

Аудиторська діяльність - незалежна професійна діяльність аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, зареєстрованих у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, з надання аудиторських послуг.

Аудит фінансової звітності - аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам;

Аудит здійснюється незалежними особами (аудиторами), аудиторськими фірмами, які уповноважені суб'єктами господарювання на його проведення.

Аудит може проводитися з ініціативи суб'єктів господарювання, а також у випадках, передбачених законом (обов'язковий аудит).

Державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає у перевірці та аналізі органом державного фінансового контролю фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю. Результати державного фінансового аудиту та їх оцінка викладаються у звіті.

Відповідно Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» визначено основні вимоги щодо проведення ревізій органами державного фінансового контролю [5].

Суть судової експертизи полягає у вивченні за завданням слідчого (суду) досвідченою особою — експертом наданих у його розпорядження різних документів з метою встановлення фактичних даних, що мають значення для розкриття правопорушень в економічній сфері. Як правило, судово-економічна експертиза досліджує окремі недоліки, виявлені ревізією, для документального обґрунтування позовних вимог, переданих у слідчі або судові органи, до конкретних осіб. На підставі результатів досліджень експерт складає висновок, який є одним із передбачених законом джерелом доказів.

Поняття «судово-економічна експертиза» і «ревізія» в практичній діяльності нерідко змішують, що призводить до зайвих утруднень під час оперативного отримання необхідних даних щодо конкретної кримінальної справи.

Нечітке розуміння схожості та істотної відмінності між судово-економічною експертизою і ревізією викликане тим, що в Кримінальному процесуальному кодексі України спеціально не регламентується призначення і проведення ревізії під час слідства і судового розгляду кримінальної справи.

Отже, судово-економічна експертиза є особливим видом фінансового контролю, який здійснюється судовими експертами, які включені до Державного реєстру судових експертів та мають відповідну кваліфікацію, регулюється окремим законодавством, призначається згідно з процесуальними документами або на підставі

договору. Підсумковим документом щодо проведення судово-економічної експертизи є висновок експерта про документальне підтвердження допущених правопорушень економічного характеру. Звідси, і користувачами висновків судових експертів здебільшого є правоохоронні органи.

Література

1. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>
2. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
3. Закон України «Про судову експертизу» від 25.02.1994 № 4038-ХІІ. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4038-12#Text>
4. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 № 2258-VIII. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>
5. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993 № 2939-ХІІ. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>
6. Наказ Міністерства юстиції України від 08.10.1998 № 53/5 «Про затвердження Інструкції про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень та Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень». *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98#Text>

УДК 339.336

Бутенко Н.В., д. е. н., професор
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка

ПІДПРИЄМНИЦЬКІ ТРЕНДИ У МОДЕЛІ ШЕРІНГОВОЇ ЕКОНОМІКИ

Початок ХХІ ст. охарактеризувався таким явищем як економіка спільної участі (від англ.: «sharing economy»), яка характеризується спільним користуванням ресурсами та благами і усуває таку складову права власності як володіння на противагу оплаті за тимчасовий доступ до блага. Основними факторами, що вплинули на розповсюдження концепції шерінгової економіки є:

- глобальна економічна криза;

- активізація технологічного розвитку та перехід до Індустрії 4;
- цифровізація економіки;
- розвиток пірингових мереж;
- скорочення життєвого циклу багатьох товарів;
- зміна споживчої кон'юнктури внаслідок пандемії COVID 19;
- зниження доходів населення;
- зміна світогляду щодо сталого розвитку та місця людини в екосистемі [1].

Оціночні дані PricewaterhouseCoopers, міжнародної мережі компаній, що надають професійні послуги у сфері консалтингу та аудиту, свідчать, що до 2025 року обсяг шерінг-економіки досягне 335 млрд. дол. Основними напрямками розвитку шерінгової економіки фахівці вважають подорожі та туризм, фінансову діяльність, HR послуги, потокова передача аудіо та відео інформації, спільне в икористання автомобілями [2].

Такі види спільного користування як оренда, лізинг, спільне використання роблять внесок у тривалість життя продукту продовжуючи термін його експлуатації й тим самим стимулюють перехід від лінійної моделі розвитку до циркулярної [3].

Можна стверджувати, що економіка спільного споживання – це нова бізнес модель у рамках якої за допомогою онлайн платформ та інтернет ресурсів споживачі можуть здійснювати обмін активами якими вони не користуються.

Сучасна модель шерінгової економіки принципово відрізняється від відомих видів активностей, будується на нових поведінкових аспектах споживача та базується на ряді принципів: економія ресурсів; альтернативні витрати; використання комунікаційних технологій; раціоналізація споживання; довіра.

Шерінгова економіка продукує ефекти у економічній, суспільній та екологічній сферах життєдіяльності. Так завдяки моделі спільного споживання відбувається зміна конфігурації економіки та перерозподіл грошових потоків, а це впливатиме на частку ринку традиційного бізнесу та розширення можливостей для приватного бізнесу. Бізнес набуває нових ознак, а саме: наявність автоматизованих онлайн сервісів; залучення краундфандингових платформ; розвиток споживацького конгенту; спільний доступ до інформації; безпечність платежів; розвиток C2C доставки.

Глобалізація призвела до розширення можливостей щодо спільного споживання, а шерінгова економіка є драйвером такого процесу. Також значний позитивний вплив шерінгова економіка має на довкілля через скорочення обсягів залучення додаткових ресурсів в обіг.

Таким чином, шерінгова економіка є відповіддю на виклики сучасного світу, дозволяє змінити споживчі уподобання, продукує нові бізнес-моделі та бізнес-процеси.

Література

1. Derii Z. Households role in the circular economy. *Problemy i perspektyvy ekonomikyta upravlinnia*, 2017, no.3, pp. 39–45.

2. The global consumer: Changed for good. URL: <https://www.pwc.com/gx/en/industries/consumer-markets/consumer-insights-survey.html>

3. Дерій Ж.В. Розвиток економіки спільної участі в умовах пандемії. *Юність науки – 2021: соціально-економічні та гуманітарні аспекти розвитку суспільства*: збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції студентів, аспірантів і молодих вчених (м. Чернігів, 25-26 березня 2021 р.): у 2-х ч. Ч.1 / НУ «Чернігівська політехніка». Чернігів, 2021. С. 16-17.

УДК 651.92

Вітер С.А., к.пед.н., доцент,
Ярмолюк О.Ф., к.е.н., доцент
Поліський національний університет

ЗМІНИ У ВИМОГАХ ДО СТВОРЕННЯ ДОКУМЕНТІВ

Сучасні зміни в економіко-політичній, технологічній та соціальній сферах життя нашої країни визначають необхідність вдосконалення документального забезпечення управлінської діяльності. Це у свою чергу пов'язане з підвищенням вимог до змісту, побудови та оформлювання службових документів.

З 01.09.2021 р. набрав чинності ДСТУ 4263:2020 «Уніфікована система організаційно-розпорядчої документації. Вимоги до оформлювання документів», який на противагу стандарту, що діяв до вказаного часу, має суттєві відмінності. Оскільки правильність вимог до складання документів та розміщення у них реквізитів сприяє уникненню непорозумінь з контролюючими органами та контрагентами, вважаємо за необхідне здійснити порівняльний аналіз

змін, внесених у чинний ДСТУ 4263:2020 [4] та ДСТУ 4163:2003 [1]
(табл.1).

Таблиця 1

Порівняльна характеристика державних стандартів України
щодо оформлювання документів

Характеристика	ДСТУ 4163:2020 чинний	ДСТУ 4163:2003 втратив чинність
1	2	3
Сфера застосування	Організаційно-розпорядчі документи, незалежно від носія інформації	Організаційно-розпорядчі документи
Склад реквізитів (змінилась нумерація)	Реквізит відсутній 28 - відмітка про ознайомлення з документом	03 – зображення нагород Реквізит відсутній
Зміст та розміщення реквізитів	Зображення емблеми використовують лише разом із найменуванням юридичної особи, навіть якщо найменування повністю відтворено в зображенні	Вимога відсутня
	Довідкові дані про юридичну особу деталізовано, зокрема послідовність реквізитів поштової адреси, а також можливість зазначення юридичної та фактичної (для листування) адрес	Вимога відсутня
	Датують усі службові відмітки: візу, резолюцію, відмітки про засвідчення копії документа, про надходження документа до юридичної особи, про виконання документа, про ознайомлення з документом	Вимога відсутня
	Місце складання документа має відповідати найменуванню населеного пункту згідно з ДК	Вимога відсутня
	В нормативно-правових актах та документах фінансового характеру дату дня місяця зазначають із проставлянням нуля, якщо він містить одну цифру	Вимога відсутня
	Підпис містить власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ	Підпис містить ініціал(и), прізвище
Складання документів	Документи складають державною мовою, крім випадків, передбачених законодавством про мови в Україні. Документи, адресовані державним органам, складають лише українською мовою.	Документацію і листування ведуть українською мовою. У населених пунктах країни, де більшість населення становлять громадяни, які належать до національних меншин, тексти документів у внутрішньо-му діловодстві, поряд із державною мовою, можна скласти мовою відповідної національної меншини
Вимоги до бланків	Виготовлення бланків конкретних видів документів допустимо, якщо їх кількість перевищує 2 тис. од/р.к.	Вимога відсутня

Продовження табл. 1

1	2	3
Вимоги до використання шрифтів	Шрифт розміром 12-14 друкарських пунктів (д.п.); допускається: розмір 8-12 д.п. для реквізитів «Довідкові дані про юридичну особу», «Код юридичної особи», «Відомості про виконавця документа», пояснювальних написів до окремих елементів тексту документа тощо; розмір 14-16 д.п. для реквізиту «Назва виду документа»; напівмир-ний прямий шрифт для реквізитів «Найменування юридичної особи», «Найменування структурного підрозділу юридичної особи», «Назва виду документа» та «Заголовок до тексту документа»	Шрифт розміром 12-14 друкарських пунктів

Як бачимо, вимоги ДСТУ 4160:2020 поширюються на процес створення як паперових, так і електронних організаційно-розпорядчих документів, чого не було передбачено у попередньому стандарті. При цьому слід пам'ятати, що робота з електронними документами регулюється іншими нормативно-законодавчими актами, зокрема Типовою інструкцією [3], п.41 якої визначає склад обов'язкових реквізитів, що вносяться в реєстраційно-моніторингову картку, відмінний від складу обов'язкових реквізитів, зазначених в п. 4.4. ДСТУ [4].

Відмітимо також важливе положення щодо складання документів державною мовою, яке передбачено чинним ДСТУ та пов'язане з прийняттям Закону України «Про забезпечення функціонування української мови як державної».

На практиці відомо, що працівники, яких стосується той чи інший організаційно-розпорядчий документ (наказ, посадова інструкція тощо) мають обов'язково ознайомитися зі змістом управлінських дій щодо них, зазначених в документі, під підпис. Однак, в законодавчому порядку склад та розміщення даного реквізиту не розглядалися. Інформацію по даному питанню можна з'ясувати, використовуючи збірник уніфікованих документів [2], у якому зокрема зазначається, що після затвердження документу керівником юридичної особи її доводять до відома працівника (робітника), про що на останньому аркуші першого примірника інструкції роблять відповідний запис.

ДСТУ 4163:2020 передбачає сутність та чіткий склад елементів реквізиту «відмітка про ознайомлення з документом», а саме: слів «З

документом ознайомлений» (без лапок), особистого(-их) підпису(-ів), власного(-их) імені(імен), дати, яку кожний працівник власноручно проставляє під час ознайомлення [4]. Також замість слова «документ» може зазначатися його конкретний вид.

Варто зазначити, що вимоги нового ДСТУ не поширюються на оформлення первинних документів з бухгалтерського обліку, облікові реєстри та звітності, оскільки ці документи не входять до переліку документації, яка підлягає сфері застосування. Оформлення документації для цілей бухгалтерського обліку визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку.

Література

1. Державна уніфікована система документації. Уніфікована система організаційно-розпорядчої документації. Вимоги до оформлювання документів. ДСТУ 4163-2003: затверджено наказом Держспоживстандартом України від 07.04.2003. № 55. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v0055609-03>
2. Збірник уніфікованих форм організаційно-розпорядчих документів / Укрдержархів. УНДІАСД; Уклад. О.М. Загорєцька. Київ, 2015. 100 с. URL: <https://undiasd.archives.gov.ua/doc/zbirnik%20UF.pdf>
3. Типова інструкція з документування управлінської інформації в електронній формі та організації роботи з електронними документами в діловодстві, електронного міжвідомчого органу: затверджена Постановою Кабінету Міністрів України від 17.01. 2018. №55. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/55-2018-п#Text>
4. Уніфікована система організаційно-розпорядчої документації. Вимоги до оформлювання документів. ДСТУ 4163-2020: затверджено наказом Державного підприємства «Український науково-дослідний і навчальний центр проблем стандартизації, сертифікації та якості» (ДП «УкрНДНЦ») від 01 липня 2020 р. № 144 . URL: <https://zakon.help/article/nacionalnii-standart-dstu-41632020-derzhavna?menu=82>

УДК 339.5

Вісіна Т.М., к.і.н., доцент
Полянська Т.О., асистент
Луцький національний технічний університет

ТЕОРЕТИЧНІ ПІДХОДИ ЩОДО ВІЛЬНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ЗОН ЯК ІНСТРУМЕНТУ СВІТОВОЇ ТОРГІВЛІ

Практика їх створення не обмежена будь-яким одним державою або групою країн. До теперішнього часу вони поширені по всьому світу. Як зазначається, лідером зі створення є США, де їх кількість перевищує 240. Після США і Західної Європи ініціативу в організації ВЕЗ стали проявляти східноазійські, латиноамериканські, східноєвропейські та африканські держави. Статистика свідчить про інтенсифікацію практики їх створення в кінці ХХ - початку ХХІ ст. Так, число ВЕЗ зростає з 176 зон в 47 країнах в 1986 р до 3500 зон в 130 країнах до 2006 року або продовжує збільшуватися.

Створення СЕЗ було в одних випадках успішним, в інших - невдалим проектом. Вчені з різних країн ставили собі питання про причини. Для узагальнення, вивчення позитивного досвіду, співпраці, обміну знаннями в 1978 році під егідою ООН була створена Всесвітня асоціація по зонам експортної обробки (The World Export Processing Zones Association - WEPZA). Серед основних цілей її функціонування - надання сприяння країнам, що розвиваються в збільшенні їх експорту за допомогою створення зон експортної переробки і просування всіх зон особливого економічного статусу.

На міжнародному рівні крім WEPZA дослідженнями в сфері функціонування спеціальних зон займаються ще ряд міжнародних інститутів - Міжнародна організація праці (далі - МОП) (The International Labor Organization - ILO), Група Світового банку (The World Bank Group) і ін.

Результати теоретичних досліджень ВЕЗ широко представлені в науковій літературі. В узагальненому вигляді їх можна розділити на дві групи.

У першому випадку доцільність створення ВЕЗ піддається критиці, зумовленої спробами співвіднесення витрат і результатів від функціонування ВЕЗ. Даного підходу дотримувалися К. Хамада, М. Гуаг- Вен, і ін. ВЕЗ розглядалася як анклавний території. В рамках

неокласичної економічної теорії ними проводилися розрахунки з використанням моделі Хекшера-Оліна. В результаті створення ВЕЗ розцінювалося як спотворення умов торгівлі. Підсумкові оцінки могли бути щодо нейтральними (коли економічні результати в ВЕЗ порівнювалися до сукупності витрат на створення інфраструктури та недоотриманими податкових надходжень). В цьому випадку робився висновок про втрату актуальності створення ВЕЗ в міру лібералізації зовнішньої торгівлі та реалізації чіткої державної інвестиційної політики. Або різко негативними (при цьому зазначалося, що спотворення, що виникають в результаті створення ВЕЗ погіршують становище «приймаючої країни». Відповідно, створення ВЕЗ визнавалося в принципі недоцільним.

Для послідовників іншого теоретичного підходу (до яких відносяться Х. Йохансон, Г. Грубель, Е. Чізмен, А. Агарвал і ін.) Характерний перенесення акценту в аналізі саме на динамічні, «каталігічні», вторинні ефекти від функціонування ВЕЗ. К. Омар і В. Стоєвер в числі каталігічних ефектів функціонування, які проявляються при взаємодії з внутрішньою економікою, виділяли роль ВЕЗ в поширенні сучасних технологій і поліпшення якості людського капіталу. А. Родрігес-Клер звертав увагу на виникнення прямих і зворотних зв'язків між фірмами в межах ВЕЗ і на іншій території країн.

Даний дослідник відзначав, що при їхньому розвитку можливий рух як проміжних ресурсів, так і кінцевих товарів, що надає стимулюючу дію на активізацію виробничої діяльності в масштабах всієї країни. А. Агарвал в ході аналізу виділяла кілька головних параметрів, в числі яких роль ВЕЗ в формуванні промислових кластерів, інтеграції вітчизняних підприємств у глобальні виробничі ланцюжки і супутньої цього можливості диверсифікації експортної діяльності. дослідники, зокрема, функціонування ВЕЗ може бути розглянуто також в рамках теорії «полосів зростання» Ф. Перу, згідно з якою розміщені на незначному віддаленні і ефективно розвиваються підприємства галузі виступають каталізаторами подальшого розвитку інших компаній і галузей. М. Гуанвін підкреслював, що модель полюсів зростання була використана при створенні ВЕЗ в Китаї.

В рамках сучасних концепцій істотний вплив на теоретичне осмислення доцільності створення ВЕЗ зробила «нова економічна географія» (НЕГ). Її прихильники вивчали взаємозв'язок між

географічним розміщенням ресурсів, транспортної системи, що функціонує торгової мережі та економічною активністю (напрямок товаропотоків, переміщення трудових ресурсів, виникненням нових підприємств і в цілому розвитку міст і регіонів). В результаті аналізу різних аспектів взаємини кластерних і дисперсійних сил, що впливають на географію розміщення компаній, Е. Чізмен прийшов до висновку про те, що «« оптимізація »розміщення повинна прагнути до максимального формування каталітичних ефектів ВЕЗ». В результаті вони зробили висновок, що результативність функціонування ВЕЗ корелює з етапами розвитку приймаючої країни. Якщо приймаюча країна знаходиться на низькому ступені економічного розвитку, то СЕЗ функціонує в якості анклаву, що супроводжується виникненням статичних ефектів.

У той же час, чим більше розвинена внутрішня економіка, тим яскравіше проявляються динамічні ефекти від ВЕЗ і тим ефективніші як прямі, так зворотні зв'язки між резидентами СЕЗ і внутрішніми компаніями.

Підводячи підсумок короткого огляду теоретичних підходів до оцінки доцільності створення ВЕЗ відзначимо, що в сучасній зарубіжній економічній науці на відміну від раніше панував неокласичного підходу в останні десятиліття сформувався новий, який базується на оцінці динамічних ефектів СЕЗ, підхід. Його послідовники, з думкою яких ми солідаризуємось, обґрунтовують зберігається доцільність використання даного інституту в якості каталізатора економічного розвитку країн і включення в процес міжнародного поділу праці.

Література

1.Thomas Farole, Gokhan Akinci Editors. Special Economic Zones Progress, Emerging Challenges, and Future Directions. The International Bank for Reconstruction and Development / The World Bank. 2011. P. 4.

2.Aradhna Aggarwal. Economic impacts of SEZs: Theoretical approaches and analysis of newly notified SEZs in India. Munich Personal RePEc Archive. 23. February 2010. 60 p. URL: https://mpra.ub.uni-muenchen.de/20902/2/MPPA_paper_20902.pdf (date of access: 20.04.2017).

3.Anuprit Manatla Mitra Role of SEZ s in Indian Economy. Scribd. URL: <https://ru.scribd.com/document/46096430/Role-of-SEZ-s-in-Indian-Economy> (date of access: 20.04.2017).

4.Warr P.G. Export Processing Zones: The Economics of Enclave Manufacturing. The World Bank Research Observer. 1989. Jan. 4 (1). P. 85.

URL:<http://documents.worldbank.org/curated/en/893611468773056389/Export-processing-zones-the-economics-of-enclave-manufacturing> (date of access: 28.09.2017).

5.Hamada K. An Economic Analysis of the Duty-Free Zone. Journal of International Economics. 1974. August. Vol. 4 №3. P. 223.

УДК 339

Вісина Т.М., к.і.н., доцент,
Томчук І.М., здобувач освіти
Луцький національний технічний університет

СТАН РОЗВІТКУ СВІТОВОГО РИНКУ ГАЗУ

Енергоносії як і раніше є основою розвитку економіки, а наявність енергоресурсів багато в чому визначає економічний потенціал будь-якої країни. Світові енергетичні ринки є невід'ємною частиною сучасної глобальної економіки. Ефективність функціонування енергетичних ринків буде робити істотний вплив на подальший розвиток як світової економіки в цілому, так і окремо взятих країн.

Положення і перспективи України на міжнародних ринках природного газу безпосередньо залежать від своєчасного і адекватного реагування на зміни, що відбуваються на них, з урахуванням можливих ризиків і ускладнюють факторів.

Аналіз показує передчасність постановки питання про функціонування глобального ринку природного газу, оскільки такий ринок поки не створено. Наслідком цього є відмінності в механізмах розрахунків ціни газу в різних регіонах світу. Ціни досі тісно пов'язані з цінами на нафту. Однак в Північній Америці, де в результаті дерегуляції та лібералізації ринку змінився механізм ціноутворення і сформувався єдиний газовий ринок зі спот-цінами, рівень яких нижче, ніж в інших регіонах. Однак процес дерегуляції вже почався на європейському газовому ринку, ймовірно, в найближчому майбутньому почнеться і на азійському, що, очевидно, буде сприяти встановленню тісніших зв'язків між регіональними газовими ринками і в перспективі прискорить формування світового ринку природного газу.

Зростання ролі природного газу в світовій енергетиці є наслідком сформованої кон'юнктури на енергетичному ринку, для якої

характерні зниження енергоємності ВВП, висока волатильність нафтового ринку, зменшення попиту на атомну енергію, поступовий перехід від менш екологічних енергоносіїв (наприклад, вугілля) до природного газу, негативний вплив якого на навколишнє середовище істотно менше, і т.п.

У середньо- та довгостроковій перспективі на газовому ринку ключову роль гратимуть ЗПГ і, ймовірно, газ з нетрадиційних джерел (в першу чергу, сланцевий газ). В майбутньому ЗПГ може вийти на провідні позиції на ринку газу, особливо якщо сегмент торгівлі ЗПГ продовжить розвиватися швидкими темпами. Однак перспективи видобутку і торгівлі газом з нетрадиційних джерел на даний момент представляються невизначеними. У розвитку видобутку газу з нетрадиційних джерел зацікавлені багато країн, проте, налагодити його комерційне виробництво вдалося поки тільки США. Повторення ж американського досвіду в інших країнах в найближчому майбутньому, швидше за все, малоімовірно. Це пов'язано з геологічними, екологічними, фінансовими, інвестиційними та іншими проблемами. Крім того, часто плани з видобутку газу з нетрадиційних джерел зустрічають серйозний опір з боку громадськості.

Що стосується тенденцій розвитку торгівлі природним газом, можна відзначити, що обсяги торгівлі газом з кожним роком будуть збільшуватися. При цьому торгівля сухим газом (по трубопроводах) буде рости повільними темпами (внаслідок стагнуючого попиту в Європі, зменшення потреб США в імпорті газу та ін.). Значна частка приросту обсягів поставок газу припаде на ЗПГ. При цьому основою вектор напрямків поставок газу поступово, по-видимому, зміститься на схід. Попит на газ в АТР зростає темпами, що перевищують темпи зростання попиту в інших регіонах. У перспективі ймовірно загострення конкурентної боротьби постачальників ЗПГ і трубопровідного газу за ринки азійських країн. Крім того, в майбутньому можливе перетворення США в нетто-експортера природного газу. Можлива поява американського газу в міжнародних каналах торгівлі ще більш посилить ринкову конкуренцію.

Формування дерегульованого газового ринку в Європі з конкурентним механізмом ціноутворення на основі спот-цін хабів (за прикладом північноамериканського ринку) представляється неминучим, проте, цей процес ще не завершений. Зокрема, лібералізація ринків протікає нерівномірно, як і раніше зберігається

прив'язка цін на природний газ до ціни нафти, є ряд протиріч між великим бізнесом, незалежними виробниками, державою і громадянським суспільством.

Подальшому розвитку цих ринків і вдосконалення взаємовідносин між його учасниками. Безумовно, тенденція до поступового переходу до спотової торгівлі газом збережеться.

Література

1. Martinot E., Dienst C., Weiliang L., Qimin C. Renewable Energy Futures: Targets, Scenarios, and Pathways. *Annual Review of Environment and Resources*. 2007. № 32. P. 205–239.

2. International Energy Outlook: 2013 edition. U.S. Energy information Administration. Washington, DC: U.S. Energy Information Administration, 2018. P. 10.

European Residential Electricity Prices Increasing Faster Than Prices in United States. U.S. Energy Information Administration. URL: <http://www.eia.gov/todayinenergy/detail.cfm?id=18851>

УДК 005.216.3

Власенко Н.А., к.т.н., доцент,
Сокол М.С., Поморцева О.О.

Херсонський національний технічний університет

ВПРОВАДЖЕННЯ СМАРТ-СПЕЦІАЛІЗАЦІЇ ЯК ЧИННИК АКТИВІЗАЦІЇ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В СФЕРІ ТУРИЗМУ ТА ГОСТИННОСТІ

Сьогодні сфера туризму та гостинності стає однією з основних галузей, що впливає на стан і тенденції світової економіки [1]. Доля туризму налічує приблизно 10% світового валового національного продукту, 11% світових споживчих витрат, 5% загальних податкових надходжень, 7% об'єму інвестицій і третину світової торгівлі послугами.

Метою дослідження є наукове обґрунтування можливих шляхів модернізації туристичної галузі шляхом впровадження смарт-спеціалізацій та забезпечення ефективної діяльності суб'єктів туризму.

Можна констатувати, що для України в цілому розвиток підприємництва у сфері гостинності є пріоритетною задачею, оскільки може забезпечити підвищення якості життя, сприяти наповненню як місцевого бюджету, так і країни, що в результаті приведе до підвищення іміджу країни. Однак розвиток підприємництва у вказаній

галузі стикається з низкою проблем, серед яких можна назвати: відсутність системного підходу та скоординованих дій до розроблення та виконання державних, регіональних і місцевих програм розвитку туризму та сфери гостинності; недосконалість системи ведення заходів, спрямованих на комплексне освоєння та розвиток туристичних ресурсів; низький рівень розвитку інфраструктури сфери гостинності; недосконалість системи обліку; недосконалість системи інформаційного та рекламного забезпечення діяльності вказаної сфери; відсутність механізмів коректного податкового стимулювання та регулювання; недоліки в системі управління як на державному, так і на регіональному рівнях; слабкий вплив держави на проблему тіньової економіки; відсутність необхідних законодавчообумовлених повноважень в органах місцевого самоврядування; відсутність стабільності політичної та економічної ситуації в країні та інше.

Одним із ефективних шляхів розв'язання комплексу проблем у сфері гостинності та активізації підприємницької діяльності є впровадження смарт-спеціалізації, підходу, при якому регіональні інтереси стають основою загальнонаціональних пріоритетів та інформаційно-маркетингових заходів з формування іміджу України.



©AB

Рис. 1. Схематичне відтворення змісту розумної спеціалізації

Смарт-спеціалізація, як стратегічний підхід, в останні роки привернула значну увагу. Вона («Smart Specialization») є підходом, при якому регіональні інтереси стають основою і складовою загальнонаціональних пріоритетів вибору сфер державної підтримки та передбачає консолідацію зусиль усіх суб'єктів регіону на конкретних бізнес-функціях і процесах, та стимулювання інноваційної діяльності, що забезпечує в подальшому ефективну та результативну підприємницьку діяльність.

Вказаний підхід має на увазі виявлення сильних сторін (та слабких для їх усунення) і розвиток конкурентних переваг певного регіону на основі вже існуючої структури регіональної економіки. Він передбачає виявлення та стимулювання розвитку унікальних галузей або видів економічної діяльності. Для того, щоб в умовах глобальної конкуренції розвивати конкурентоспроможну економіку і технології за допомогою інновацій, потрібно уникати дублювання дослідницької та інноваційної діяльності різними регіонами [2]. У більш широкому контексті смарт – це спеціалізація, яка включає в себе процес розробки інноваційної концепції, виявлення конкурентних переваг, визначення стратегічних пріоритетів, а також використання інструментів смарт-політики, спрямованої на ефективне використання інформації з метою розвитку конкретного регіону (рис. 1).

Смарт-спеціалізація базується на чотирьох принципах економічної трансформації [3]:

1. Критична маса і строгий відбір: обмежена кількість пріоритетів на основі власних можливостей та міжнародної спеціалізації. Концентрація фінансових ресурсів і більш ефективне управління бюджетом.

2. Конкурентна перевага: адаптація інноваційного потенціалу до потреб бізнесу через підприємницький пошук.

3. Кластери та контакти: розвиток кластерів та створення платформ для міжгалузевих зв'язків у регіоні та поза його межами.

4. Колаборативне лідерство: створення ефективної інноваційної системи на основі державно-приватного партнерства.

Враховуючи значення смарт-спеціалізації, викладене вище, потрібне «пристосування» концепції формування регіональних інноваційних стратегій смарт-спеціалізації до вітчизняних реалій, зокрема в сфері бізнесу.

У заключенні слід відмітити, що сучасний стан розвитку туризму та сфери гостинності в Україні не відповідає наявному потенціалу туристичних ресурсів, низькою є й її економічна ефективність. Отже, виходячи з висвітлених проблем розвитку галузі, їх комплексне розв'язання можливе шляхом розроблення та використання смарт-спеціалізації розвитку туризму.

Література

1. Туристический бизнес в Украине: проблемы и перспективы. URL: http://tourlib.net/statti_tourism/palamarchuk.htm.
2. Brzóška J., Pyka J. Rozwój ekosystemu innowacji w Regionie w perspektywie 2020 roku [w:] J. Pyka(red) Nowoczesność przemysłu i usług – nowe wyzwania. TNOiK. Katowice, 2012.
3. Козак Л.С., Федорук О.В. Смарт-спеціалізація як новий підхід в інноваційній політиці країн європейського союзу. URL: http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/53705/2/2020_Kozak_L_S-Smart_spetsializatsiia_yak_36-38.pdf

УДК 519.876.5:338.46

Вовк В.М., к.е.н., доцент
Державний університет ім. Станіслава Сташца в Пiлi,
Пiла, Республiка Польща

ТРАНСФОРМАЦІЯ ПОСЛУГ В СИСТЕМІ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я ПІД ВПЛИВОМ COVID-19

Вірус SARS-CoV-2 і боротьба з його наслідками знаходяться за межами можливостей багатьох країн, в тому числі країн з високорозвиненою економікою. Очевидним є те, що пандемія прискорила поширення деяких тенденцій, започаткованих декількома роками раніше і які перебували в зародковому стані до подій 2020 року. Під впливом пандемії COVID-19 в багатьох країнах створюються додаткові унікальні виклики та можливості для кожної галузі, і передусім – для системи охорони здоров'я.

До першочергових труднощів, які викрила пандемія, можна зарахувати недостатність медичного персоналу (обмеженість в перерозподілі трудових ресурсів) в закладах охорони здоров'я в періоди спалахів коронавірусної хвороби та ризик інфікування персоналу від хворих [2]. Страх перед відсутністю фахівців,

обмеженістю лікарняних місць та складнощами в отриманні медичних консультацій змушував людей почуватися безпомічними. Іншим важливим моментом був утруднений обіг потоку інформації в системі охорони здоров'я, котрий окрім того, що ускладнював моніторинг епідемічної ситуації, сповільнював також механізми ефективного управління медичними послугами, що підвищувало поточні витрати в сфері охорони здоров'я [4].

Разом з тим криза мала і певні позитивні моменти; вона прискорила темпи цифрової трансформації в усьому світі. Перш за все, вона відкрила людству очі на нові можливості, що надаються технологіями [3]. Пандемія показала нам, що технології можуть змінити наше життя на краще, дозволяючи розвиватися і залишатися в активному функціонуванні.

У системі охорони здоров'я можна виокремити кілька трансформаційних процесів, які змінили сутність медичної послуги:

1. Набула широкого розповсюдження телемедицина, котра передбачає надання медичних послуг на відстані. Фактично утворився додатковий канал зв'язку з пацієнтом, який стримував поширення вірусу. Перевагами телепорад є висока доступність фахівців, відсутність необхідності їхати в клініку, велика економія за рахунок оптимізації адміністративної роботи, а також можливість ефективно обслуговувати більшу кількість пацієнтів [8].

2. Змінило методи лікування використання хмарних обчислень, які дозволяють прискорити діагностику захворювань завдяки створенню великих баз даних (наприклад, з симптомами, характерними для того чи іншого захворювання). Цифрові технології здатні полегшити доступ медичному персоналу до систематизованих даних щодо історії лікування пацієнтів; використання пристроїв, пов'язаних із хмарними платформами дозволяє обробляти великі обсяги даних [7], необхідні для прогностики і діагностики хвороб як кожного окремого пацієнта, так і узагальнення симптомів та протоколів лікування для окремих захворювань.

3. Не дивлячись на те, що eHealth є надзвичайно важливою складовою реформи охорони здоров'я, яка в Україні реалізовується вже шостий рік поспіль, ця Інтернет-платформа зазнала широкого використання саме під час пандемії. Взаємодія між інтернетом речей і медичним обслуговуванням відбувається за 4 секунди завдяки апаратним платформам, переносним пристроям, мережевим

технологіям та хмарним платформам, що значно полегшує надання медичної послуги [6].

Сьогодні активно показує, що технології для управління здоров'ям стають все більш доступними населенню і лікарі бачать значний потенціал у використанні цих платформ для розширення надання медичних послуг і підвищення взаємодії з пацієнтами [5]. Збільшення використання цифрових послуг зменшило необхідність проведення очних консультацій, які раніше були не можливі. Цифрова медицина дозволяє лікарям проводити консультації за допомогою відеозв'язку, висилати фотографії хворих частин тіла (якщо захворювання таке може передбачати) і отримувати електронні рецепти на ліки та рекомендації щодо подальшого лікування. Оцифровування зустрічі з пацієнтом дозволяє не лише накопичувати дані щодо історії його хвороби, а й у швидкий спосіб відновити лікарю в його пам'яті стан захворювання пацієнта, попередні способи лікування та переказати цю інформацію іншим лікарям, котрі продовжуватимуть лікування хворого. Лікарі фактично отримують канал зв'язку з пацієнтами для моніторингу їх стану здоров'я і контролю результатів їх лікування.

При такому підході змінюється не просто спосіб лікування, а передусім спосіб мислення над процесом лікування. Пацієнти схильні не повністю довіряти лікарям, однак довіра значно може зрости, коли хворий після обстеження і призначення лікування щодня може спостерігати за параметрами свого здоров'я через звичні для нього мобільні додатки та цифрові мобільні прилади. До того ж зростає комунікативна цінність завдяки регулярному онлайн консультуванню, котре в режимі реального часу дозволяє коригувати призначене лікування в залежності від реакції організму на препарати та процедури.

Можна припустити, що у найближчому майбутньому після пандемії онлайн-візити все ще будуть доступні, однак переважно для пацієнтів, які перебувають на тривалому лікуванні. Лікар, який лікує пацієнта протягом декількох років, зможе надати телепораду, а також призначити необхідні ліки телефоном. Однак в контексті інших пацієнтів, наприклад тих, котрі раптово захворіли, або які страждають хронічними захворюваннями або раком, традиційні візити, безумовно, будуть необхідні.

Подальша підтримка цифрової трансформації при одночасному підвищенню ефективності функціонування системи охорони здоров'я вимагає опрацювання удокументованого стратегічного підходу [1], котрий би мав політичну підтримку і регламентацію в нормативно-правових актах.

Література

1. Вовк В.М., Кістер А. Моделювання стратегії формування витрат у польських лікарнях у контексті інституціоналізації. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування : Економічні науки*. 2016. Вип. 2 (74). С. 39-53.
2. COVID-19 przyspiesza transformację cyfrową polskich firm medycznych. *Raport z badania EC2 i TECH MED HOUSE*. URL: <https://ec2.pl/covid-19-przyspiesza-transformacje-cyfrowa-polskich-firm-medycznych/> (дата звернення: 22.09.2021).
3. Kister A. Działania outsourcingowe szpitali – przegląd badań. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*. 2017. Nr 471. S. 187-193.
4. Kister A. Wybrane aspekty gospodarki finansowej szpitali. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*. 2016. Nr 440. S. 256-267.
5. Klapkiv Y., Vovk V., Klapkiv L. Comparative Analysis of the Health Care Institutions' Competitiveness Level. *Montenegrin Journal of Economics*. 2020. 16(3). P. 69-82.
6. Kwon D., Hodkiewicz M. R., Fan J., Shibutani T., Pecht M. G. IoT-based Prognostics and Systems Health Management for Industrial Applications. *IEEE Access* 4. 2016. P. 3659–3670.
7. Pihowicz N., Tarkowski K., Dybciak P. Kister A. Wymiary oceny jakości wdrażanych innowacji do podmiotów leczniczych. *Przedsiębiorczość i zarządzanie*. 2018. Nr 19(12), cz. 1), S. 19-30.
8. Rogala P., Wawak S., Kister A. Doskonalenie zarządzania szpitalem z uwzględnieniem roli opiekuna pacjenta. *Problemy Jakości*. 2015. Nr 12. S. 3-6.

УДК 343.348

Волот О.І., к.е.н., доцент,
Ігнатенко В.В., здобувач освіти
Національний університет «Чернігівська політехніка»

ЩОДО ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ПРОТИДІЇ КОНТРАБАНДИ НАРКОТИЧНИХ ЗАСОБІВ

Контроль над наркотичними засобами, психотропними речовинами, їх аналогами чи прекурсорами або фальсифікованими лікарськими засобами одна з найважливіших складових політики

уряду України відносно побудови стабільного та безпечного суспільства.

Сьогодні контрабанда та недотримання митних правил є одним з основних факторів, що підривають стабільність зовнішньої політики, масштаби та наслідки якої негативно впливають на розвиток національної економіки та її стратегічних секторів. Наркотичні засоби широко розповсюджені в цілому світі у вигляді тіншового бізнесу, що набуває транснаціонального характеру, загрожує розвитку здорової країни й часто є побічним ефектом інших тяжких злочинів.

Контрабанда, тобто переміщення через митний кордон України поза митним контролем або з приховуванням від митного контролю культурних цінностей, отруйних, сильнодіяючих, вибухових речовин, радіоактивних матеріалів, зброї або боєприпасів (крім гладкоствольної мисливської зброї або бойових припасів до неї), частин вогнепальної нарізної зброї, а також спеціальних технічних засобів негласного отримання інформації, – карається позбавленням волі на строк від трьох до семи років, згідно зі статтею Кримінального кодексу України [1].

Загроза контрабанди полягає в незаконному переміщенні товарів та предметів через митний кордон України, що порушує державні процедури нагляду за зовнішньоекономічною діяльністю, які включають загальні, а щодо конкретної групи товарів та предметів – спеціальні, процедури їх руху через кордон. Тобто має негативний вплив на бюджет країни, що безпосередньо впливає на економічний та суспільний розвиток країни. Крім того, вона завдає шкоди здоров'ю людей, плюс активізує незаконний обіг в Україні та світі наркотичних засобів, психотропних речовин і прекурсорів, а також відносинам співпраці держав у боротьбі з міжнародним наркобізнесом. Це підтверджує те, що сьогодні боротьба з контрабандою та недотриманням митних правил є досить актуальною проблемою та вимагає поглибленого вивчення, розробки ефективних методів опору такому злодіянню.

Багато вчених змістовно займалися питанням з недотримання митних правил та контрабандою, такі як Онищенко В.М., О.Ф. Бангишев, А.Д. Войцещук, В.Д. Басай, Д.Д. Давігадзе, Л.В. Дорош, М.І. Костін та інші.

Основним ефективним елементом контролю за обігом наркотиків на національному рівні є формулювання загальноприйнятих правил, вимог та відповідальності за обіг

наркотичних засобів та їх прекурсорів. Оскільки наркотичні засоби та їх прекурсори можуть застосовуватися не тільки в злочиннях, а і в медичних цілях, процедури переслідування незаконного обігу мають бути загальними для всіх країн.

Щоб запобігати таким злочинам було створено Єдину Конвенцію ООН «Про боротьбу проти незаконного обігу наркотичних засобів і психотропних речовин», головна мета якої попередити та врегулювати беззаконня щодо обігу наркотиків та психотропних речовин на міжнародному рівні [2]. Задачею Департаменту протидії митним правопорушенням – є розробка та реалізація низки завдань та програм для досягнення позитивних результатів у боротьбі з контрабандою наркотичних засобів та прекурсорів. Правоохоронні органи які відповідно до своїх повноважень сприяють ефективності заходів щодо запобігання контрабанді та продажу незаконно ввезених товарів на внутрішньому ринку: Державна фіскальна служба України; Державна прикордонна служба; Служба безпеки України; Міністерство внутрішніх справ та ін.

Стратегію державної політики зорієнтовано на вирішення завдань відносно активізації діяльності суб'єктів наркополітики в частині здійснення відповідних заходів та ухвалення нормативно-правових актів з приводу підвищення системи контролю за обігом наркотичних засобів, психотропних речовин і прекурсорів, недопущення їх витоку у незаконний оборот і, одночасно гарантування доступності наркотичних лікарських засобів для хворих, актуалізації боротьби з організованою наркозлочинністю, корупцією та наркобізнесом, подальшого поліпшення законодавства у цій сфері [3].

Головним чинником Стратегії є координаційна діяльність держави, яка виконується завдяки нормативно-правовому регулюванню, здійснення контролюльно-інспекторських заходів та запровадження механізмів взаємодії суб'єктів наркополітики (утворення міжвідомчих робочих груп, обмінування інформацією, реалізація спільних проєктів, проведення спеціальних операцій [3].

Отже, питання підвищення ефективності протидії контрабанді наркотичних засобів шляхом удосконалення кримінально-правових і кримінологічних заходів може включати: розгляд світового досвіду протидії незаконному обігу наркотичних засобів, психотропних речовин та їх контрабанді, приведення їх діяльність у відповідність до

міжнародних стандартів; забезпечення якості підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників правоохоронних органів, які займаються запобіганням незаконному обігу та контрабанді наркотиків; блокування постачання наркотиків в Україну на національних кордонах; викриття та ліквідування каналів контрабанди наркотиків в Україну та інші.

Література

1. Кримінальний кодекс України. Відомості Верховної Ради України: кодекс від 05.04.2001, редакція від 01.05.2016. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>
2. Конвенція Організації Об'єднаних Націй про боротьбу проти незаконного обігу наркотичних засобів і психотропних речовин. URL: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=995_096
3. Звіт щодо наркотичної та алкогольної ситуації в Україні за 2020 рік, Київ – 2020. URL: <https://www.emcdda.europa.eu/system/files/attachments/13559/Zvit-shhodo-narkoty-kiv-ta-alkogolyu-za-2020-rik.pdf>

УДК 336.025

Волот О.І., к.е.н., доцент,
Кабрусь М.В., здобувач освіти
Національний університет «Чернігівська політехніка»

ПРОБЛЕМИ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

Основною функцією податків є фіскальна функція, сутність якої полягає у поповненні державного бюджету за рахунок стягнення податків та зборів. Реалізується ця функція, здебільшого, за рахунок податкового контролю.

Відповідно до Податкового кодексу України, податковий контроль - система заходів, що вживаються контролюючими органами, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів [1].

Забезпечити економічну безпеку держави неможливо без ефективного податкового контролю. Основним фактором ефективності податкового контролю є складний фінансовий стан окремих платників податків, які у зв'язку з податковим навантаженням не можуть вчасно і в повному обсязі сплачувати

податки та збори. Тому такі платники податків вдаються до різних схем мінімізації податкових платежів, як легальних так і нелегальних або взагалі ухиляються від їх сплати, що збільшує кількість порушень податкового законодавства та підвищує ризик невиявлення порушень податковими органами. У таблиці 1 наведені причини нелегального ухилення від сплати податків.

Податковий контроль полягає у тому, щоб податкові органи вживали відповідні заходи, завдяки яким суб'єкти господарювання будуть дотримуватись правильності нарахування податків та зборів, а також будуть сплачувати їх вчасно та в повному обсязі.

До проблем, що заважають ефективному податковому контролю можна також віднести корупцію, недостатній рівень гласності у здійсненні податкової політики, недостатній рівень підготовки фахівців податкового контролю, а також низький рівень податкової свідомості та культури платників податків.

З огляду на існування ряду проблем в процесі перевірки, шляхами підвищення ефективності податкового контролю виступає гармонізація відносин між платниками податків і податковими органами у процесі здійснення податкового контролю [2].

Таблиця 1

Причини нелегального ухилення від сплати податків

Моральні	Відсутність моральної відповідальності за ухилення від оподаткування; несприйняття платниками податків податкового законодавства; «могутній власницький інстинкт», який особливо інтенсивно проявляється на рівні особистості.
Політичні	Лобіювання інтересів окремих груп платників податків.
Економічні	Криза платежів; інфляційні процеси; зниження платоспроможності населення; дефіцит бюджету тощо.
Технічні	Складність, суперечливість, нестабільність податкового законодавства; недостатній рівень юридичної та економічної підготовленості працівників контролюючих органів; брак досвіду боротьби з правопорушеннями у сфері оподаткування; недостатня захищеність працівників контролюючих органів при виконання своїх службових обов'язків.

Джерело: складено авторами на основі [3]

Підвищивши податкову свідомість та відповідальність платників податків та покращивши взаємодію між податковими органами та платниками податків можна зменшити рівень ухилення від сплати податків та зборів та, відповідно, поповнити бюджет. З тією ж метою можна запровадити міжнародні стандарти та вдосконалити аналітичні інструменти податкового контролю. Також для підвищення ефективності податкового контролю варто удосконалити підходи та процедури податкових перевірок.

Отже, метою функціонування системи податкового контролю, перш за все, має бути попередження порушень у сфері податків, наприклад, шляхом впровадження певних профілактичних заходів, а не покарання порушників податкового законодавства. Варто вдосконалити існуючу систему оподаткування для створення прийнятних умов для ефективного функціонування податкової системи, що необхідно для поповнення бюджету держави та забезпечення економічної безпеки.

Література

1. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
2. Корнієцький М. О., Корнієцька М. О., Пулавська О. А., Напрями розвитку державного податкового контролю в Україні. *Вісник СНТ ННІ бізнесу і менеджменту ХНТУСГ*. Вип. 2. 2020. URL: <http://dspace.khntusg.com.ua/bitstream/123456789/15032/1/17.p df>
3. Юрченко М. Є., Клименко Т. В., Проблеми функціонування системи податкового контролю в Україні. *Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки*. 2021. С. 62-70. URL: <https://www.echas.vnu.edu.ua/index.php/echas/article/view/673/548>

УДК 336

Волот О.І., к.е.н., доцент,
Сенченко С.В., здобувач освіти
Національний університет «Чернігівська політехніка»

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ОРГАНІЗАЦІЇ ТА ЗДІЙСНЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ З ПОЗИЦІЇ МОЖЛИВОСТІ ЙОГО ЗАСТОСУВАННЯ В УКРАЇНІ

Від ефективності здійснення податкового контролю та налагодженого механізму відпрацювання податкових ризиків та шахрайських схем мінімізації сплати податкових зобов'язань залежить рівень бюджетного забезпечення соціальних стандартів у державі. Тому, на сьогодні, пріоритетним питанням постає підвищення ефективності та якості податкового контролю.

Під податковим контролем розуміють систему заходів, що впроваджуються контролюючими компетентними органами та координуються центральним органом виконавчої влади [1].

Необхідними ознаками будь-якої високорозвиненої системи контролю в контексті дотримання норм та правил податкового законодавства є такі:

- створення дієвої структури податкового відомства з орієнтацією на ідентифікацію категорій платників податків, а також забезпечення чіткої та прозорої відповідальності по вертикалі всередині відомства;

- результативна робота з населенням, пов'язана з ознайомленням з основами податкової справи, допомога із заповненням звітів, декларацій, інших супутніх документів тощо;

- наявність ефективного механізму відбору платників податків для здійснення перевірок із можливістю вибрати оптимальне використання ціннісних кадрових і матеріальних ресурсів податкових інституцій;

- ефективність проведення податкових перевірок за одночасних мінімальних витрат зусиль і фінансових ресурсів на їх виконання;

- застосування дієвих форм, прийомів і методів податкових перевірок, що базуються на розробленій податковим відомством уніфікованій комплексній стандартній процедурі організації контрольних перевірок та стабільній законодавчій базі, що надає

органам державної податкової служби широкі повноваження у галузі податкового контролю для впливу на недобросовісних платників податків;

– використання системи оцінювання роботи податкових інспекторів, що дає змогу об'єктивно врахувати результати роботи кожного з них, ефективно розподіляти їх робоче навантаження [2].

Аналізуючи зарубіжний досвід, прослідковуємо, що передовиком, на якого ми можемо рівнятися, виступає Франція з її процесуальним Податковим кодексом (рис.1).

Характерні особливості ефективності в сегменті податкового законодавства:	Вивчаючи податкові декларації та при отриманні зовнішньої інформації інспектори здійснюють відбір матеріалів необхідних для проведення податкових ревізій
	Якщо платник несвоєчасно подає декларації, то підпадає під стягнення повної суми податків ще й з отриманням штрафу
	Знайдено прихований навмисне дохід – здійснюється стягнення у вигляді штрафу 40-80% від суми нарахованого податку
	Якщо платник регулярно приховує частину своїх доходів – податки можуть стягуватись з його рахунків, а при серйозних порушеннях та постійному нехтуванні законодавством на платника чекає кримінальна відповідальність.

Рис. 1. Характерні особливості ефективності в сегменті податкового законодавства Франції

Джерело: побудовано авторами за даними [3]

В США податкові інспектори мають спеціальні докладні інструкції щодо кожної ситуації та виду перевірок, при чому, їх розроблено майже для кожної галузі, що значно покращує результативність даних перевірок [4].

Великобританія відмічається законодавчо закріпленим методом моніторингу, який полягає у підписанні керівництвом підприємства заяви про контроль податків, що при цьому дозволяє йому ще й вести контроль своїх податкових ризиків; створенням Центру з обслуговування великого бізнесу, який покращує зв'язок між великими фірмами - платниками податків та податковими органами [5].

У Німеччині примітними рисами виступають право інспекторів здійснювати перевірку без попередження підприємства та відсутність обмеження строку даної перевірки [6].

Японія показує, що все більшою мірою залежить не лише від самої податкової системи, а й від платників, адже основними рисами виступають саме довіра до платників, яку останні виправдовують,

демократичність та проста досконалість. Також, до однієї з найдієвіших податкових систем належить шведська, де поєднується високий рівень податкової свободи платника та відомий нам найвищий рівень свободи від корупції[6].

Від рівня ефективності здійснення податкового контролю в нашій країні та дієвих схем щодо уникнення шахрайських махінацій пов'язаних з максимальним ухиленням або ж зниженням сплати податкових зобов'язань на пряму залежить стан бюджетного забезпечення нашої держави та відповідності її належному рівню сучасних соціальних стандартів.

Отже, дослідивши організацію та здійснення податкового контролю в зарубіжних країнах можемо формулювати деякі рекомендації до застосування в нашій країні: застосувати системний підхід до проведення податкових ревізій; пришвидшити діджиталізацію в податковій політиці; здійснювати постійний моніторинг показників діяльності; розробляти та впроваджувати антикорупційні програми; створювати умови для кращої співпраці платників з податковими органами; знизити податковий тиск через спрощення податкових процедур та покращення податкового контролю.

Література

1. Податковий кодекс України. Редакція від 1 серпня 2021 року. *Офіційний веб-сайт Верховної Ради України*. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>.
2. Майдан Ю.А. Зарубіжний досвід організації контролю у сфері оподаткування та оцінка можливості його застосування в умовах економіки України. *Стратегічні орієнтири*. 2018. URL: <http://libfor.com/index.php?newsid=3407> (дата звернення: 29.09.2021)
3. Романюта Е.Е. Європейські та американські аспекти здійснення контролю за справлянням непрямих податків. *Економіка та митно-правові відносини*. 2017. Вип. 1. С. 98–104.
4. Малишев А. Характерні аспекти організації державного фінансового контролю за рубежом. *Фінансовий контроль*. 2015. № 11.
5. Миколаєць А.П. Особливості здійснення державного контролю у розвинутих зарубіжних країнах. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 12. С. 116–119.
6. Лешчх І. В. Податковий контроль великих платників податків: іноземний досвід та вітчизняна практика. *Облік і фінанси*. 2014. №. 1. С. 82-88.

УДК 336.225.673

Волот О.І., к.е.н., доцент,
Потапенко Я.О., здобувач освіти
Національний університет «Чернігівська політехніка»

МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД У ПРОВЕДЕННІ ПОДАТКОВИХ ПЕРЕВІРОК

Основна форма податкового контролю – податкова перевірка. Ця форма контролю є найбільш ефективною для знаходження та стягнення заборгованості, забезпечення податкових надходжень до бюджетів і державних цільових фондів. Податкові перевірки безпосередньо контролюють повноту та правильність обрахунку податків, що можна досягти лише за допомогою зіставлення податкових розрахунків, які подають платники податків, з фактичними даними щодо їх фінансово-господарської діяльності.

Порівнюємо особливості податкових перевірок в різних країнах: Швеції, США, Німеччини та Великобританії.

Швеція. Директор з податків може визначити необхідність проведення податкової перевірки або попросити її провести комітет з оцінки. Аудит складається з ретельного огляду бухгалтерського обліку компанії, що призводить до остаточного визначення суми податку компанії. Фізичні особи рідко підлягають податковій перевірці [1].

США. Податковим органом США є Служба внутрішніх доходів (IRS). Аудит - це огляд IRS облікових записів фізичної особи та фінансової інформації для того, щоб переконатися, що інформація подається правильно та щоб перевірити точність суми податку, зазначеної у податковій декларації фізичної особи. Податкову декларацію фізичної особи можна перевірити з різних причин, і перевірка може проводитися одним із кількох способів [2].

Німеччина в значній мірі спирається на податкові перевірки як засіб забезпечення дисципліни платників податку. Аудит малого бізнесу здійснюються випадковим чином, хоча перевірки для великих корпорацій та місцевих дочірніх компаній іноземних груп, як правило, регулярні. З деякими районними варіантами аудит зазвичай проводиться з періодичністю від чотирьох до п'яти років, хоча не завжди з однаковою інтенсивністю протягом усього періоду з часу попереднього візиту аудиторів [3].

Великобританія. Її Величності служба доходів і митниць (Her Majesty's Revenue & Customs, далі HMRC) є органом державної влади. HMRC може зажадати податкову декларацію фізичної особи та будь-що (включаючи будь-які претензії чи вибори), що містяться в ній. Інспектор повинен повідомити, що має намір подати запит на отримання податкової декларації протягом 12 місяців з моменту подання декларації (до тих пір, поки декларація не була подана із запізненням). Якщо повернення було доставлено до HMRC після дати подання, запит має бути зроблено до «четвертого дня», наступного за першою річницею дати доставки [4].

Розглянемо особливості сплати податку, стягнення штрафів та визначення податкового періоду в різних країнах Європи (табл. 1).

Таблиця 1

Особливості податкових перевірок у Швеції, США, Німеччини та Великобританії

Країни	Податковий період	Сплата податку	Штрафи
Швеція	Фінансовий рік	Податки на прибуток збираються протягом року за попередньою системою оподаткування.	Штраф за несвоєчасне подання декларації. Штраф також може бути накладений, якщо компанія має збитки.
США	Календарний рік	Податок на прибуток утримується з компенсації працівника.	Задля уникнення штрафів, необхідно платити податки в установленний термін.
Німеччина	Календарний рік	Сплачуються щоквартально протягом року	Штраф в розмірі 1% на місяць, за невилпату в термін.
Великобританія	Починається 6 квітня і закінчується наступного року 5 квітня	Податок на прибуток зазвичай утримується з джерела заробітної плати за системою PAYE.	Автоматичні штрафні санкції нараховуються, якщо декларації подаються із запізненням, а проценти - у разі несвоєчасного сплати податку.

*Розроблено авторами на основі джерел: [2,3,4,5]

В країнах Європи зазвичай суб'єкт перевірки вибирається шляхом комп'ютеризованого скринінгу, за випадковою вибіркою або за програмою відповідності документів про доходи. Після перевірки, якщо пропонуються будь-які зміни до податку фізичної особи, можна або погодитись із цими змінами та сплатити будь-який додатковий борг, або не погодитись зі змінами та оскаржити рішення.

Враховуючи викладене, можемо констатувати наступне: об'єктами перевірки є податкові декларації, фінансові, статистичні та інші звіти, реєстри, ведення яких передбачено законом, первинні документи, що пов'язані з нарахуванням і сплатою податків.

Податкова система в різних країнах відрізняється: ставкою податку, періодичністю сплати. Спільним є об'єкт оподаткування: прибуток, доходи фізичних осіб. За невірне подання інформації в податкових декларацій, інших документах або несвоєчасне сплату податків існують штрафи.

Література

1. Ernst Young. Sweden: Doing Business In Sweden - Tax Administration. *Monday*: веб-сайт. URL: <https://www.mondaq.com/audit/834/doing-business-in-sweden--tax-administration>.
2. United States. Corporate - Tax administration. Worldwide Tax Summaries Online. *PwC*: веб-сайт. URL: <https://taxsummaries.pwc.com/united-states/corporate/tax-administration>.
3. Germany. Corporate - Tax administration. Worldwide Tax Summaries Online. *PwC*: веб-сайт. URL: <https://taxsummaries.pwc.com/germany/corporate/tax-administration>.
4. United Kingdom. Worldwide Tax Summaries Online. *PwC*: веб-сайт. URL: <https://taxsummaries.pwc.com/united-kingdom/corporate/tax-administration>.
5. Sweden. Corporate - Tax administration. Worldwide Tax Summaries Online. *PwC*: веб-сайт. URL: <https://taxsummaries.pwc.com/sweden/corporate/tax-administration>.

УДК 338

Волот О.І., к.е.н., доцент,
Черняк Д.О., здобувач освіти
Національний університет «Чернігівська політехніка»

ЩОДО ПОРЯДКУ МИТНОГО ОФОРМЛЕННЯ ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ ПРИ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЯХ

Сучасний розвиток транскордонної співпраці та міжнародних економічних зв'язків відіграє важливу роль у модернізації економіки України. Завдяки зростанню виробничих сил та науково-технічного прогресу, країна змушена удосконалювати процес оформлення товарів та транспортних засобів на митному кордоні. Швидкими темпами росту збільшується кількість експортно-імпортних операцій транспортних засобів, що вимагає постійного аналізу порядку митного оформлення.

Контроль на митниці за автотранспортними засобами та товарами здійснюється лише в зоні митного контролю, а митне оформлення здійснюється відповідно до законодавчих вимог [1]. Стосовно митного контролю щодо експортно-імпортних операціях, то послідовність виконання оформлення транспортних засобів є такою: у разі імпорту, оформлення відбувається після перетину прикордонного контролю; якщо експорту, то до початку прикордонного контролю.

Відповідно до вимог законодавства та міжнародних угод перевірка та контроль транспортних засобів та вантажів здійснюється спільно митними органами та посадовими особами Держмитслужби.

Перевізник, експедитор або уповноважена особа подають такі обов'язкові документи для митного оформлення транспортного засобу [2]:

- митна декларація;
- товари, що перевозяться - транспортні документи (залізнична накладна (UMVD), CIM (SIM)), авіа накладна (Air Waybil), коносамент тощо;
- зовнішньоторговельна угода;
- рахунки - фактури або інші документи, що визначають вартість товару.

Порядок митного оформлення транспортних засобів складається з таких трьох основних етапів [3]:

Перший етап це перед контрольні операції. Перевізником чи уповноваженою особою, задля виконання митного оформлення транспортного засобу чи товару мусить подати посадовій особі на митному кордоні документи для реєстрації. Документи, що зареєстрували підлягають проставленню грифу "Митний огляд". По закінченню перевіряється цілісність поданих документів, цілісність митної безпеки та загальний огляд автотранспорту та вантажу.

Другий етап відповідає за виконання інших типів контролю. При умові, що транспортні засоби належать до інших видів контролю, уповноважені особи митниці подають перевізнику, експедитору чи уповноваженій особі документи, необхідні для здійснення такого контролю. Після впровадження інших видів контролю, уповноважені особи органу контролю змушені проставити певні відмітки контролю на вантажних (доданих) документах, що є підставою для подальшого митного контролю.

Третій етап слугує закінченням митного контролю. Митне оформлення документів на транспортний засіб закінчується після усіх видів контролю згідно законодавством щодо цього транспорту. У разі необхідності посадова особа на митному кордоні за результатами перевірки проведеної заздалегідь приймає рішення щодо митного огляду транспорту, що знаходиться під митним контролем. Результати цього огляду складаються, за відповідною формою, актом, котрий затверджений Держмитслужбою.

Після здійснення всіх етапів контролю митний орган справляє податки згідно із законодавством України. Відповідно до закону України "Про митні збори України", ввізне мито становить 10% від митної вартості транспортного засобу. Як виняток: імпорتنі тарифи на спеціальні снігові спортивні транспортні засоби, обладнані двигунами внутрішнього згоряння із спалюванням від стиснення (дизельні або напівдизельні) або двигунами внутрішнього згоряння з іскровим запалюванням та інші транспортні засоби, спеціально призначені для занять сніговими видами спорту; оподатковуються у розмірі 12% від вартості транспортного засобу. Транспортні засоби, спеціально обладнані електродвигунами (один або кілька) – 0% [4].

Перетинаючи український митний кордон, громадяни повинні спочатку знати, що «зелений коридор» слугує задля імпорту на митну

територію України або експорту за її межі транспортних засобів, що не попадають згідно законодавству під встановлені заборони чи обмеження та не підлягають письмовим деклараціям. Ця смуга позначена зеленим кольором. "Червоний коридор" призначений для всіх інших громадян, який позначений відповідно червоним кольором. Вибір громадянина "Зеленого коридору" розцінюється як заява громадянина про те, що товари та транспорт, які він перетинає через митний кордон України, не підлягають письмовим деклараціям, митним зборам, законодавчим заборонам та/або імпортом обмеженням [5].

Отже, митне оформлення транспортних засобів є нелегким та затяжним процесом. Задля правильного та успішного функціонування системи оформлення документів, необхідно дотримуватися певних правил та вимог, знати перелік документів щодо переміщення транспортних засобів через кордон та особливості їх оподаткування, а також знати всі етапи проходження митного оформлення.

Література

1. Про затвердження Правил митного контролю та митного оформлення транспортних засобів. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1428-05#Text>
2. Перелік документів, необхідних для здійснення митного контролю та митного оформлення товарів і транспортних засобів: веб-сайт. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/28438605>
3. Порядок здійснення митного контролю автомобільних транспортних засобів: веб-сайт. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/3869275>
4. Митне оформлення транспортних засобів, що переміщуються громадянами через митний кордон України: веб-сайт. URL: <https://wiki.legalaid.gov.ua/index.php>
5. Оподаткування транспортних засобів, що ввозяться громадянами: веб-сайт. URL: <http://sfs.gov.ua/baneryi/mitne-oformlennya/vijdjayuchim-v-ukrainu/vvezennya-transportnih-zasobiv>

УДК 657

Воронко Р.М., д.е.н., професор,
Глінка А.Р., здобувач освіти
Львівський торговельно-економічний університет

ОСОБЛИВОСТІ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ГОТЕЛЬНО-РЕСТОРАННОГО КОМПЛЕКСУ

Під час організації внутрішнього контролю на підприємствах готельно-ресторанного комплексу особливої уваги заслуговує контроль процесу надання послуг окремими підрозділами (центрами відповідальності) та ефективності використання ресурсів, наданих у їхнє розпорядження.

Центр відповідальності – це структурний підрозділ підприємства, менеджер якого відповідає за показники у межах своїх функціональних обов'язків, котрі регламентує трудовий договір.

Для підприємств готельно-ресторанного комплексу характерна наявність різноманітних підрозділів, які можуть бути навіть різними суб'єктами господарювання, у зв'язку з чим виникають ситуації, коли центрів відповідальності є більше, ніж підрозділів, або навпаки менше. Надалі визначаються місця виникнення витрат з віднесенням до того чи іншого центру відповідальності. Це допомагає одразу визначити спосіб віднесення витрат та відповідального за їх виникнення. Важливим питанням є вибір баз розподілу непрямих витрат, інакше кажучи встановлення показників, які можна використати в подальшому для розподілу непрямих витрат під час розрахунку повної собівартості окремих видів продукції чи послуг або віднесення на відповідний центр відповідальності, оскільки в процесі діяльності виникають витрати, котрі стосуються одразу всього комплексу, тому їх потрібно розподіляти між усіма центрами відповідальності [1].

Наявність великої кількості підрозділів на підприємстві свідчить про складну організаційну структуру, яка потребує побудови системи обліку і внутрішнього контролю за центрами витрат та центрами відповідальності. Кожному виокремленому центру (витрат, доходів) делегуються певні повноваження, які передбачені посадовими обов'язками, а керівники центрів відповідають за прийняття управлінських рішень.

У готельно-ресторанному комплексі можна виділити центри відповідальності чотирьох рівнів.

До першого рівня відносять центри відповідальності, пов'язані з процесом надання послуг, де відповідальними особами є працівники рецепції, молодший адміністратор, консьерж, покоївки, стажери. Центри відповідальності другого рівня включають керівників структурних підрозділів, які підпорядковані центру відповідальності третього рівня – керівнику готельно-ресторанного комплексу. До четвертого рівня належать керівник мережі комплексів або власник підприємства, задіяні у розробленні довгострокової стратегії його розвитку.

Щодо операцій, які стосуються надання послуг з харчування, то центри витрат формуються за наявними структурними підрозділами, котрі задіяні в процесі їх надання: кухня, торговельний (бенкетний) зал, бар, бар (пейнтбол), відкритий літній майданчик тощо.

Визначення центрів відповідальності дає змогу персоніфікувати відповідальність працівників підприємства за результати їхньої діяльності, а менеджмент отримує інформацію, потрібну для здійснення ефективних управлінських дій.

Важливу роль в інформаційному забезпеченні системи управління підприємства відіграє внутрішній контроль. Під внутрішнім контролем ми розуміємо систему спостереження та перевірки законності й економічної доцільності господарських операцій, раціонального використання ресурсів і їх збереження, виконання працівниками функціональних обов'язків з метою своєчасного встановлення та усунення недоліків з використанням управлінського впливу на керований об'єкт. Основним завданням внутрішнього контролю є запобігання кризовим явищам та забезпечення ефективного ведення готельно-ресторанного бізнесу.

Проведення внутрішнього контролю за центрами доходів та витрат на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу передбачає використання різноманітних методів, які включають фінансові, економічні, організаційні, оперативно-технічні і фактичні способи та прийоми перевірки доходів, витрат та фінансових результатів підприємства. Внутрішній контроль витрат доцільно здійснювати з використанням контрольних процедур, які мають враховувати особливості діяльності й організаційну структуру, що дає можливість визначати об'єкти контролю, їх обсяги і виявляти відхилення за ними [2].

Важливим етапом контролю витрат є перевірка ефективності використання матеріальних та трудових ресурсів. Така перевірка передбачає здійснення контрольних процедур щодо використання різних видів ресурсів і дозволяє зіставляти фактичну величину витрат з плановими калькуляціями. При цьому доцільно здійснювати попередню перевірку правильності складання калькуляцій на послуги, які стосуються розміщення (обслуговування) клієнтів у готельних номерах, інші види послуг (відділу прокату, хімчистки, перукарні тощо), а також калькуляцій на страви та іншу продукцію, яка реалізується ресторанами.

Ретельному контролю підлягає своєчасність й достовірність відображення в обліку операцій, пов'язаних з прийманням, зберіганням та використанням матеріальних ресурсів ресторанами, барами, готелями та іншими структурними підрозділами. Потрібно перевірити правильність витрачання запасів згідно встановлених норм і вивчити обґрунтованість їх списання. Особливу увагу потрібно приділити використанню сировини під час приготування страв, дотримання норм виходу кулінарної продукції і норм списання природних втрат. Окремі науковці як ефективний засіб профілактики зловживань вважають за доцільне систематично застосовувати “невидимий контроль”, тобто нагляд через камери відеоспостереження [3].

Внутрішній контроль доходів від реалізації на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу передбачає підтвердження достовірної інформації щодо сум одержаних доходів за відповідний період з врахуванням перевірки руху грошових потоків під час оплати товарів і послуг.

Таким чином, особливостями діяльності підприємств готельно-ресторанного комплексу є види послуг, які ними пропонуються та організаційна побудова структурних підрозділів, яка дає змогу виокремлювати центри відповідальності. Прибуткова діяльність підприємств готельно-ресторанного бізнесу безпосередньо залежить від ефективної системи управління, а також систематичного застосування контрольних процедур суб'єктами внутрішнього контролю щодо понесених витрат, отриманих доходів та формування фінансового результату.

Внутрішній контроль дає змогу дослідити реальний стан підприємств готельно-ресторанного бізнесу, встановити можливі

відхилення від заданих параметрів та їх причини як загалом по підприємству так і у розрізі центрів відповідальності та виявити наявні резерви.

Література

1. Остап'юк Н. А. Облікове забезпечення управлінських рішень: проблема достовірності. *Зимові читання, присвячені ідеям П. П. Німчинова та І. В. Малишева*: зб. тез та текстів виступів на 8 всеукр. наук. конф. (м. Житомир, 24-25 лютого 2010 р.). Житомир : ЖДТУ, 2010. С. 53-55.

2. Пантелєєв В. П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація : монографія. К. : ДП "Інформ.-аналіт. агентство", 2008. 491 с.

3. Волковська Я. В. Організація управлінського обліку на підприємстві готельно-ресторанного комплексу. URL: http://www.visnyk-ekon-old.uzhnu.edu.ua/images/pubs/50/310_315.pdf

УДК 657

Гаврилюк О.О., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З КУПІВЛІ-ПРОДАЖУ ЗЕМЛІ В УКРАЇНІ

Важливість нових досліджень у галузі визнання, оцінки та подальшого бухгалтерського обліку земель в Україні зумовлена новим витком у становленні національного земельного ринку, зокрема зняттям мораторію на продаж сільськогосподарських угідь. Законодавчі умови, що змінюються за таких обставин, вимагають адаптації системи бухгалтерського обліку земель, особливо в частині їх купівлі-продажу. Від того, наскільки чітко будуть прописані процедури облікового відображення таких операцій буде залежати не лише легітимність і достовірність обліку на мікрорівні, а визнання землі як національного багатства на рівні країни.

Актуальність дослідження можна підкреслити тим фактом, що у світовому масштабі лідируючі економіки максимально уважно відносяться до визначення цінності їх земельних ресурсів. Питання оцінки землі та дослідження її ролі в економічному зростанні держави є затребуваним. Так, підраховано, що вартість земель у Сполучених Штатах (7,65 млн. кв. км, де 24% землі належить федеральному уряду) коливається у межах 23 трильйонів доларів США [1]. За даними

Євростату, вартість землі становить 27% загального національного багатства Італії, 16% у Німеччині, 21% у Нідерландах та 33% у Франції. Крім того, вартість землі формує 53% нефінансового багатства Кореї, 39% Австралії, 35% Канаді, 7% Чехії, 44% Франції та 42% Японії [2]. Для розрахунку таких показників була використана єдина методика оцінки вартості земель, вперше опублікована у посібнику зі складання оцінки землі Євростат-ОЕСР [2]. Це достатньо вичерпний огляд концептуальних та практичних питань, пов'язаних з формування вартості землі в системі національних рахунків загалом та за інституційними секторами.

Розглядаючи питання бухгалтерського обліку купівлі-продажу землі, особливу увагу варто звертати на її оцінку. Облік операцій із землею залежить від того, чи купується вона у комплексі з об'єктом нерухомості чи окремо. На сьогодні де-факто українське законодавство (ЦКУ і ЗКУ) визначає перехід права власності на земельну ділянку, де розташований об'єкт нерухомості, що купується/продається, автоматично з переходом власності на такий об'єкт. Тобто, першочерговим є право володіння об'єктом нерухомості. Це також стосується механізмів оренди майна. Причому, «навіть якщо наймодавець не є власником земельної ділянки, то згоди останнього на користування наймачем такою ділянкою (чи її частиною) не потрібно, вона автоматично вважається отриманою через існування зазначеної норми ЦКУ» [5].

Однак, українським законодавством також прописаний і введений в дію механізм земельних транзакцій окремо від нерухомості, яка на ній розташована. Тому ймовірним є продаж нерухомості та земельної ділянки під нею різним покупцям. Вихід з такої парадоксальної ситуації може бути у зміні пріоритетності державних реєстрів: коли головним визнається не реєстр прав на нерухоме майно, а саме земельний кадастр України. Це правило має бути аналогічно відображено у системі бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання, коли похідним активом є земельна ділянка, а пізніше будівлі, споруди чи об'єкти капітального будівництва, які на ній розташовані.

Аналіз законодавчої бази показав, що на практиці для комерційних підприємств приватної форми власності можливі два варіанти обліку землі та нерухомості на ній:

- вести облік земельної ділянки у комплексі з нерухомістю на субрахунку 103 «Будинки та споруди». Такий варіант дозволяє запустити в дію механізм амортизації і відповідно визнання витрат по експлуатації будівлі з врахуванням вартості землі під нею;

- бухгалтерський облік земельної ділянки та об'єкта нерухомості на окремих субрахунках, аргументувати такий порядок можна п. 4 П(С)БО 7: «якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, що мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів». В такому випадку виникають питання розподілу вартості таких об'єктів відповідно до правостановлюючих документів та порядок нарахування амортизації лише на частину вартості будівлі або капітальних витрат на поліпшення земель, які такі будуть виділені окремо.

З метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку земля, що знаходиться у власності підприємства, підлягає переоцінці. Однак, згідно законодавства така переоцінка має відбуватись паралельно для всіх об'єктів зазначеної групи і носити систематичний характер. Базою для переоцінки має слугувати ринкова вартість активу, що допоможе об'єктивно оцінити не лише величину окремого підприємства, а й вартість українських земель через систему звітності і показники національних рахунків.

Література

1. Che, S.; Kumar, R.R.; Stauvermann, P.J. Taxation of Land and Economic Growth. *Economies*. 2021, 9, 61. URL: <https://doi.org/10.3390/economies9020061>
2. Eurostat-OECD compilation guide on land estimation. URL: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264235175-en.pdf>
3. Ковалишин О., Шпік Н. Оцінка земель сільськогосподарського призначення в умовах ринкових відносин. *Use and protection of land resources: actual issues of the science and practice: Proceedings of the International Scientific and Practical Internet Conference* (Dubliany, May 19, 2021). Lviv National Agricultural University, 2021.
4. Ковалів О. І. Основні засади вартісного оцінювання землі та її природних ресурсів – основного національного багатства України. *Ефективна економіка*. № 4, 2016. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4904>
5. Купівля-продаж землі: бухгалтерський та податковий облік. *Фактор*. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/golden/g-03/article-573.html>
6. Палаш А.В., Шевчук С.А., Цимбалістий О.Я. Проблеми відображення земельних ресурсів у системі бухгалтерського обліку. *Актуальні проблеми сучасного бізнесу: обліково-фінансовий та управлінський аспекти: матеріали III Міжнародної науково-практичної інтернетконференції*, 17-19 березня 2021 р. Ч. 1. Львів: ЛНАУ, 2021. 480 с.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>

УДК: 338

Гаркуша В.О., аспірантка
Національний технічний університет
«Харківський політехнічний інститут»

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ЯК ІНСТРУМЕНТ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

Вирішення проблеми забезпечення економічної безпеки промислового підприємства є одним з пріоритетів в системі управління його діяльністю, умовою стабільності та подальшого розвитку. Проблеми аналізу, діагностики рівня економічної безпеки підприємства останнім часом набули особливої актуальності і розглядаються в ряді робіт вітчизняних і зарубіжних вчених [1-3]. Забезпечення економічної безпеки потребує створення на підприємстві системи економічної безпеки, яка складається з взаємозалежних елементів, які забезпечують як безпеку діяльності так і досягнення цілей бізнесу. Одним з важливих елементів є система внутрішнього контролю. Така система вже давно зарекомендувала себе в США і країнах Західної Європи. Менеджмент вітчизняних промислових підприємств усвідомлює важливості побудови ефективної системи внутрішнього контролю.

Філософія внутрішнього контролю для забезпечення економічної безпеки підприємства має бути спрямована на оцінку ефективності процесу обґрунтованості та реалізації тих управлінських рішень менеджерами, які стосуються мінімізації впливу зовнішніх і внутрішніх ризиків на розвиток і стан підприємства [4].

Слід відзначити, що служба внутрішнього контролю (аудиту) відіграє особливу роль у розв'язанні організаційно-методичних задач забезпечення економічної безпеки промислового підприємства. Служба внутрішнього аудиту охоплює всю господарську діяльність підприємства, включаючи порядок ведення бухгалтерського обліку, порядок сплати податків і зборів, порядок складання бухгалтерської (фінансової) звітності і її достовірність. З боку бухгалтерського обліку

можна виділити такі джерела загроз економічній безпеці підприємства як: положення про бухгалтерську службу; облікова політика для цілей бухгалтерського, управлінського і податкового обліку; захист бухгалтерських програм, збір первинних облікових даних; зберігання бухгалтерської інформації, паролі, обмеження доступу до інформації; посадові інструкції облікових працівників і договору про їх матеріальної відповідальності. Цільова функція внутрішнього контролю як елемента системи економічної безпеки безумовно, не зводиться тільки до бухгалтерського обліку і звітності [5]. Комітет спонсорських організацій Комісії Тредуея (COSO) розробив «Концептуальні засади внутрішнього контролю», де внутрішній контроль визначається як процес, здійснюваний радою директорів організації, менеджментом, іншим персоналом, призначений для забезпечення розумної гарантії досягнення цілей в наступних категоріях: ефективність і результативність операцій; надійність фінансової звітності; дотримання відповідних законів і правил. У зазначеному документі підкреслено, що система внутрішнього контролю - це інструмент управління, а засоби контролю повинні бути вбудовані в операційну діяльність організації.

Система внутрішнього контролю (за оцінкою COSO) сформована п'ятьма взаємопов'язаними компонентами, де контрольне середовище є фундаментом, на якому базуються всі інші компоненти. Нами пропонується алгоритм створення контрольного середовища для забезпечення економічної безпеки промислового підприємства:

Етап 1 – підготовчий для створення (структурування) контрольного середовища.

Етап 2 – оціночний для діагностики бізнес-процесів та огляду документів.

Етап 3 – завершальний етап і процес впровадження.

Результативність системи внутрішнього контролю забезпечують основні принципи: відповідальності, збалансованості, своєчасного повідомлення про виявлені істотні відхилення, відповідності контролюючої і контрольованою систем, сталості, комплексності, розподілу обов'язків.

Література

1. Гаркуша В.О., Єршова Н.Ю. Теоретичні та методичні підходи до організаційного забезпечення економічної безпеки підприємства. *Економіка і суспільство*. 2018. № 18. С. 333-339

2. Єршова Н. Ю., Ткаченко М.О., Гаркуша В.О. Моніторинг та оцінка господарської діяльності для забезпечення економічної безпеки підприємств ресторанного бізнесу. *Modern Economics*. 2018. № 11. С. 66-71.

3. Iershova N. Tkachenko M., Garkusha V., Mirosnyk O., Novak-Kalyayeva L. Economic security of the enterprise: scientific and practical aspects of accounting and analytical support. *Financial and credit activity: problems of theory and practice*. 2019. T.2 (29). 3. 142-149.

4. Кондратьєв Б.О., Єршова Н.Ю. Інформаційне забезпечення управління діяльністю підприємства: теоретичні та практичні аспекти удосконалення http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/48071/1/Kondratiev_Informatsiine_zabezpechennia_2020.pdf

5. Єршова Н.Ю. Концептуальні підходи до розвитку обліково-аналітичного забезпечення підприємств: стратегічний аспект. *Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки: М-ли II Міжн. наук-практ. конф.* (10 жовтня 2015 року, м. Луцьк). Луцьк, 2015. Вип. 2. Ч.1. С. 100-101.

УДК 657

Гнилицька Л.В., д.е.н.
Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана

РИЗИК-ОРІЄНТОВАНА КОНЦЕПЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Сучасні світові тенденції розвитку бухгалтерського обліку свідчать про наростаючу необхідність досліджень сутності ризику, спрямованих на виявлення впливу його наслідків на показники діяльності підприємства та вартість капіталу.

Зокрема в Моделі всеохоплюючої звітності бізнесу, запропонованій Інститутом сертифікованих фінансових аналітиків Великобританії [1], серед основних резервів підвищення вартості бізнесу названо мінімізацію ризиків, а ключову роль в інформаційному забезпеченні управління ними відведено бухгалтерському обліку. Відтак, констатовано, що реформування системи бухгалтерського обліку має пролягати в площині підтримки цілісності системи обліку та виявленні впливу ризиків на стабільність функціонування та розвитку підприємства.

В Україні на загальнодержавному рівні не розроблено Концепцію розвитку бухгалтерського обліку, оскільки серед українських учених немає єдиної думки щодо її наповнення. Разом з

тим Європейський вектор розвитку, закріплений Конституцією України [2], зумовлює необхідність трансформації міжнародних положень бухгалтерського обліку та фінансової звітності у практику вітчизняних суб'єктів господарювання.

При цьому слід зазначити, що в міжнародних стандартах бухгалтерського обліку та фінансової звітності (далі МСБО та МСФЗ) приділено багато уваги питанням обліку та визнання ризиків і невизначеності, пов'язаних з окремими сегментами підприємства, фінансовими інструментами, резервами, умовними зобов'язаннями та активами, діяльністю, що припиняється, а також договорами страхування.

Поглиблений аналіз вимог окремих МСБО ТА МСФЗ, дозволив згрупувати інформацію про ризики та невизначеність у три групи, пов'язані з: 1) формуванням облікової політики; 2) розкриттям інформації у звітності; 3) методами бухгалтерського обліку, що використовуються для окремих об'єктів обліку.

До речі, національні стандарти бухгалтерського обліку також вимагають враховувати вплив невизначеності при визнанні доходу, знеціненні активів, створенні резервів майбутніх витрат та платежів, обліку фінансових інструментів, розкритті інформації про діяльність пов'язаних сторін та припинену діяльність. Разом з тим, жоден із стандартів не визнає ризик об'єктом бухгалтерського обліку, а лише передбачає відображення в системі рахунків та звітності інформації про факти господарської діяльності, спричинені впливом ризику.

Тому реформування бухгалтерського обліку в напрямку його ризик-орієнтованості, потребує вирішення низки методологічних завдань, пов'язаних з: 1) визнанням ризику в якості об'єкта бухгалтерського обліку; 2) оцінюванням імовірності втрати економічних вигод окремими об'єктами обліку під впливом дії ризику з метою відображення в системі облікових рахунків; 3) вибором облікового інструментарію управління підприємницьким ризиком.

При визнанні ризику в системі бухгалтерського обліку необхідно розмежувати його за характером утворення на дві групи: ризик-причину та ризик-наслідок. Це дозволить встановити причинно-наслідковий зв'язок між ризик-причиною та умовним фактом господарської діяльності, а також ризик-наслідком і дійсним (реальним) фактом господарської діяльності.

Оцінка впливу ризик-наслідку для відображення його в системі бухгалтерських рахунків проблеми не становить, оскільки він пов'язаний з реальним фактом господарської діяльності, що мав місце в минулому і призвів до втрати економічних вигод. Натомість оцінити вплив ризику-причини досить складно, оскільки його асоціюють з подіями, які можуть відбутися в майбутньому з певним ступенем імовірності. Тому пропонуємо куруватися наступним алгоритмом.

Об'єктом бухгалтерського обліку з подальшим відображенням його в системі балансових рахунків та у фінансовій звітності підприємства слід визнавати ризик-причину (умовний факт господарської діяльності), що має значну ступінь імовірності настання (50-100%). Натомість, умовні факти, що характеризуються незначним ступенем імовірності прояву (10-49%) слід відображати поза балансом для здійснення подальшого контролю за їх настанням. Якщо відсоток імовірності їх прояву збільшується, необхідно формувати резерви наступних виплат (прогнозні резерви) та відображати їх в балансі. Умовні факти (непередбачувані зобов'язання), що характеризуються мінімальною ймовірністю їх настання (0-9%) вважати істинною невизначеністю, що не відображається в балансі.

Традиційно основними обліковими інструментами управління ризиками підприємницької діяльності вважаються *резервування*. В контексті управління підприємницькими ризиками резерви поділяють на оцінюючі та прогнозні. Створення оцінюючих резервів можливе у випадку встановленої ймовірності недоотримання очікуваних економічних вигод, чи можливих втрат, як то при формуванні резерву сумнівних боргів.

Прогнозні резерви (резерви забезпечення майбутніх витрат і платежів, резервний капітал) не мають прямого зв'язку з вартісною оцінкою активів та зобов'язань і є своєрідною гарантією мінімізації ризику, пов'язаного з можливою втратою економічних вигод за певними напрямками діяльності підприємства: гарантійні виплати окремим категоріям працюючих в разі припинення діяльності підприємством, погашення податкових зобов'язань, виконання задекларованих гарантій перед покупцями чи іншими контрагентами, погашення наслідків форс-мажорних обставин, покриття збитків, тощо.

Тому, з позицій ризик-менеджменту важливого значення набуває не лише економічна обґрунтованість доцільності створення

резерву (як джерела покриття наслідків прояву ризику), але й фактичне забезпечення створених резервів відповідними активами, що потребує резервування грошових коштів, а отже і зміни методологічних підходів при формуванні резервів в системі бухгалтерському обліку.

Не претендуючи на довершеність, вважаємо, що запропоновані рекомендації щодо встановлення відповідності між ризиком як фактом господарської діяльності та об'єктами бухгалтерського обліку, сприятимуть удосконаленню теоретико-методологічних засад бухгалтерського обліку в контексті його ризик-орієнтованості.

Література

1. China's Influence in Africa. Hearing before the Sub-Committee on Africa, Global Rights and International Relations of the Committee on International Operations, *House of Representatives*, 109 th Congress, 1st Session. – July 28, 2005, Serial № 109-74. P. I.
2. Про внесення змін до Конституції України (щодо стратегічного курсу держави на набуття повноправного членства України в Європейському Союзі та в Організації Північноатлантичного договору) щодо удосконалення деяких положень: Закон України від 07.02.2019 р. № 2680-VIII / Верховна рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2680-19#n2>

УДК 657:004.9

Голячук Н.В., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

ТЕХНОЛОГІЯ БЛОКЧЕЙН В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

Блокчейн покликаний здійснити революцію в інфраструктурі, яка лежить в основі фінансових послуг та багатьох інших галузей, у тому числі професії аудитора та бухгалтера [1].

Розглянемо, що розуміють під поняттям «блокчейн».

Технологія блокчейн - це система, заснована на розподілених книгах обліку, - база даних активів чи транзакцій, якими можна ділитися у численних вузлах мережі, надаючи кожному учаснику власну копію, при цьому усі зміни відображаються в усіх копіях майже одночасно [1].

Блокчейн (англ. Blockchain) – це цифровий реєстр, у якому транзакції записуються у хронологічному порядку, його можуть переглядати всі, у кого є доступ [2].

Блокчейн - технологія розподіленого реєстру (DLT) в якому записи вводяться та зберігаються у розподіленій або спільній книзі, яка, як правило, надається всім зацікавленим сторонам [3].

Далі перейдемо до питання, яким чином блокчейн пов'язаний з бухгалтерським обліком?

Блокчейн заснований на давно відомій бухгалтерській технології. Транзакція записується двічі: в однаковій сумі у кожній зі сторін правочину. Наріжний камінь класичного бухгалтерського обліку – подвійний запис. Факт господарського життя відображається в однаковій оцінці за дебетом одного і кредитом другого рахунка. Це одна з найперших істин, яку вивчають майбутні бухгалтери вже понад 500 років [2]. Кожен запис, введений у блокчейн, шифрується, і кожен запис автоматично ставить дату та час. Колекція цих записів утворює вихідний блок – ім'я блокчейн. Унікальний хеш-рядок, що представляє вміст усіх записів, оновлюється з кожним новим записом, а оновлений хеш зберігається в новому блоці даних. Хеш утворює унікальний цифровий підпис, за допомогою якого можна перевірити, що жоден запис не був змінений після введення [2].

Кожна транзакція записується у вигляді «блоку» даних, а кожен новий блок має зашифровану копію включеного в нього попереднього блоку. Далі блоки сполучаються за допомогою криптографічних підписів для створення «ланцюжка» дій або транзакцій із часовою міткою, розподілених і захищених від підробки. Як наслідок, блокчейн створює непідробну облікову книгу інформації, в якій майже неможливо сфальсифікувати чи знищити записи, щоб приховати певну діяльність [1].

Міжнародні бухгалтерські корпорації, зокрема компанії "Великої четвірки" (Deloitte, Ernst & Young, KPMG та PwC), уже всерйоз досліджують можливості застосування блокчейну під час ведення обліку й аудиту [1]. Вони вже зараз інвестують значні кошти в технологію DLT, і Deloitte має щонайменше 30 прототипів блокчейнів. Коли такі компанії, як Amazon та IBM, пропонують надійні, гнучкі та масштабовані платформи блокчейну, це лише питання часу, поки на цих платформах не з'являться бухгалтерські служби [3].

Блокчейн змінить відносини між компаніями та їхніми бухгалтерами й аудиторами. У майбутньому бухгалтери й аудитори будуть більше працювати з питаннями, що вимагатимуть їхнього власного судження, наприклад, складні операції, внутрішні механізми

контролю, аналітика, прогнозування, IT-аудит і контроль, оцінка та інші питання, у яких вони можуть надавати реальну експертну допомогу[1].

На думку М. Прохорова, власника і засновника PM PARTNERS «тематика блокчейну лише стає предметом вивчення в бухгалтерському співтоваристві. Але вже є однозначне розуміння того, що він неминуче прийде і необхідно перелаштовувати звичний підхід до ведення бухгалтерії» [2].

Література

1. Блокчейн і бухгалтерський облік. URL: <https://nexia.dk.ua/blokchein-i-bukhhalterskyi-oblik/>
2. Як блокчейн змінить бухгалтерію. URL: https://bz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/BZ012012
3. Блокчейн в бухгалтерському обліку. URL: <https://www.blockchaines.tech/uk/tutorial/%D0%B1%D0%BB%D0%BE%D0%BA%D1%87%D0%B5%D0%B9%D0%BD-%D0%B2-%D0%B1%D1%83%D1%85%D0%B3%D0%B0%D0%BB%D1%82%D0%B5%D1%80%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%BE%D0%BC%D1%83-%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%D1%83/>

УДК 657.1.011.56

Грабчук І.Л., к.е.н., доцент
Державний університет «Житомирська політехніка»

ДО ПИТАННЯ ВИБОРУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ПРОГРАМНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ В УМОВАХ ЦИФРОВІЗАЦІЇ

Поняття «цифровізація» на офіційному рівні використовуються для розкриття векторів розвитку української економіки на найближчі десять років [2]. Ефективна організація обліку з врахуванням цифрових технологій та методів оптимізації бізнес-процесів більш оперативно та вищому якісному рівні формує інформаційне забезпечення управління діяльністю підприємств.

Цілком зрозумілим є той факт, що ведення бухгалтерського обліку відбувається з використанням сучасного програмного забезпечення. Великим підприємствам, облік яких ведеться штатним працівником або бухгалтерською службою, доцільно віддати перевагу

комплексним рішенням автоматизації бізнес-процесів із допомогою сучасних ERP-систем.

Сучасний ринок програмних продуктів для ведення обліку та подання звітності представлений як вітчизняними, так і зарубіжними продуктами в різних цінових сегментах та різного функціонального забезпечення. Вибір конкретного бухгалтерського програмного продукту – важливий крок в ході організації обліку, проте це складне завдання для керівника підприємства (як відповідальної особи за організацію обліку) та суб'єкта ведення обліку. Саме останній учасник безпосередньо виконуватиме основні функції щодо відображення інформації про господарські операції в програмному забезпеченні, тому, на перший погляд, це повинна бути його прерогатива. Проте керівник підприємства зацікавлений в самостійному перегляді та користуванні інструментом звітності. Програмні продукти містять найбільш затребувані керівником звіти у вигляді таблиць і діаграм. Тому необхідним є узгодження доступу до інформаційної бази керівника підприємства.

В умовах цифровізації синхронізація різноманітних цифрових інструментів стає необхідністю; не є виключенням в даному питанні і облік, зокрема і аспекти його організації. Погоджуємося з Н.Л. Шишковою, що «до звичних функцій ведення обліку та формування звітності додається необхідність консолідації процесів управління та ІТ-сервісів» [3, с. 148]. Можливість перенесення даних з цифрових інструментів в бухгалтерське програмне забезпечення – це важлива вимога, яку необхідно враховувати. Причому не обов'язково, що така синхронізація автоматично буде передбачена, фахівці ІТ-відділу (за умови його наявності) можуть власними силами здійснити це налаштування, головне, щоб така можливість була в самому програмному продукті.

Будь-які підприємства при виборі бухгалтерського програмного забезпечення повинні враховувати такі фактори:

- фінансові вкладення (необхідно враховувати як витрати на придбання самої програми, так і її обслуговування);
- кваліфікація та навчання персоналу (для забезпечення грамотного використання програмного продукту та виключення помилок необхідно володіти навиками роботи з ним або пройти навчання для їх освоєння);

- збої та помилки в роботі програмного забезпечення (недосконалість програмних продуктів можлива внаслідок перевантаження системи, помилок розробників, що особливо характерно для нових продуктів на ринку).

Ці фактори можна конкретизувати у певний перелік питань, які необхідно вирішувати при розв'язку завдання щодо технічного аспекту форми ведення обліку. Так, М.В. Конєва [1] вказує на необхідність відповіді на такі питання для оцінки та вибору програмного продукту для ефективного впровадження обліку: чи розроблений для аналогічної сфери діяльності; чи є локальним; чи є мережевим; чи необхідна адаптація під діяльність підприємства; яка вартість ліцензії на 1 робоче місце; яка вартість однієї години роботи фахівця з впровадження програми; чи необхідно купувати сервер; чи необхідна заміна комп'ютерів; чи відповідає вартість програмного забезпечення вартості бюджету та очікуванням компанії; чи є обмеження за кількістю користувачів; де знаходяться компанії, які обслуговують програму; чи необхідне періодичне оновлення програмного забезпечення; чи влаштовує періодичне оновлення підприємство; яким є оновлення програмного забезпечення – безкоштовним чи платним; чи задовольнятиме програмний продукт стратегічні цілі в майбутньому; чи є можливість тестування програмного продукту на тестовій версії; чи існують додаткові безкоштовні послуги з впровадження; чи існує безкоштовна послуга з навчання персоналу; чи існує платна послуга з навчання персоналу.

Проте наведений перелік питань, на нашу думку, є надмірним, а деталізація окремих аспектів, зокрема щодо оновлення, - необгрунтованою. Враховуючи часті зміни чинного законодавства, сучасні бухгалтерські програмні продукти передбачають постійне оновлення. Тому виділяти окремо питання щодо його необхідності та визначати відсоток важливості (автором пропонується ранжування запропонованого переліку питань) даного питання на однаковому рівні з іншими, є недоцільним.

Щодо вибору програмного забезпечення для ведення обліку, то враховуючи потреби в наданні інформації та функціональному забезпеченні, рекомендуємо при побудові методики вибору бухгалтерського програмного продукту також враховувати і такі питання: чи має програмне забезпечення хмарну версію; чи наявні інструменти для формування звітності за розрізами, визначеними

користувачами; чи передбачені можливості доопрацювання програмного забезпечення власними силами; з якими застосунками/програмами інтегрується.

Цифровізація економіки призводить до суттєвих змін в діяльності підприємств, з однієї сторони стимулюючи розвиток їх діяльності, а з іншої - вимагаючи впровадження сучасних цифрових технологій для управління їх діяльністю. Розкриті особливості вибору програмного забезпечення для ведення обліку в ІТ-компаніях та наведені додаткові характеристики, які слід враховувати при вищенні даного питання, сприятимуть підвищенню ефективності організації обліку.

Література

1. Конева М.В. Методика вибору ІКТ для ефективної організації бухгалтерського учета підприємств строительной отрасли. ЕГИ. 2021. № 2 (34). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodika-vybora-ikt-dlya-effektivnoy-organizatsii-buhgalterskogo-ucheta-predpriyatiy-stroitelnoy-otrasli>

2. Михайло Федоров: цифровізація та розвиток ІТ-сектору допоможуть Україні подолати економічну кризу. Прес-офіс Міністерства цифрової трансформації України. 23 червня 2021 р. URL: <https://thedigital.gov.ua/news/mikhaylo-fedorov-tsfrovizatsiya-ta-rozvitok-it-sektoru-dopomozhut-ukraini-podolati-ekonomichnu-kriзу>

3. Шишкова Н.Л. Перспективи ІТ-модернізації бухгалтерського обліку: актуалізація теорії і практики. *Економічний вісник Національного гірничого університету*. 2019. № 3. С. 146-159. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evngu_2019_3_18

УДК 351.713

Гришук Є.С., аспірантка
Університет державної фіскальної служби України

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ В ЗДІЙСНЕННІ ЕФЕКТИВНОГО ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ

Підприємницька діяльність здебільшого спрямована на здійснення виробництва, розподіл, обмін і споживання матеріальних благ. У контексті її здійснення виникають складні взаємодії «людина – людина», «людина – матеріально-речові елементи виробництва», які потребують раціонального та максимально ефективного управління.

Зауважимо, що необхідність постановки конкретних завдань, прийняття оптимальних рішень і організацію контролю, оперативного реагування та оцінку отриманих результатів є не менш важливою ніж обліково-аналітична діяльність.

Теоретичні, методичні та практичні проблеми організації економічного аналізу на підприємстві досліджені в наукових працях О. Гудзинського, Г. Кіндрацької, І. Лазаришиної, Є. Мниха, П. Поповича, А. Шеремета, С. Шкарабана та інших.

Що ж стосується податкового консалтингу, то слід згадати наступних науковців: І. Сисоева, О. Смирнова, Л. Рубаненко, Т. Тучак, Ф. Ткачик, Т. Михалик, М. Кортъ, Д. Черник та інші.

Побудова комплексної обліково-аналітичної системи дозволить здійснювати повномасштабне ефективне управління підприємством, створити єдину інформаційну платформу, яка підтримує процес прийняття управлінських рішень.

Актуальна проблематика полягає у тому, що для формування обліково-аналітичного та інформаційного простору мають бути передбачені механізми збору даних, їх обробки і передачі готової інформації адресно тим, хто в ній зацікавлений і здатний використовувати отримані дані в інтересах підприємства, а здебільшого такі механізми не передбачені, або мають неналагоджену систему, що, у свою чергу, ставить під сумнів якість надання послуг з податкового консалтингу.

Ми вважаємо, що формування обліково-аналітичної системи – це процес створення наскрізної економічної системи за допомогою відповідного довідково-інформаційного фонду на основі облікових, планових, норм і нормативів, звітних даних, що використовується для формування системи аналітичних показників.

Основними цілями обліково-аналітичної системи є: надання інформаційної підтримки у прийнятті рішень; проведення аналізу та оцінки ефективності діяльності підприємства в цілому і в розрізі його підрозділів; контроль і планування економічної ефективності діяльності підприємства; вибір напрямів розвитку економічного суб'єкта [3, с. 230].

Ключову роль для розуміння обліково-аналітичної системи є такі поняття як, централізована, децентралізована і частково децентралізована система. У централізованій системі процеси управління реалізують єдину мету. Структура системи повинна

забезпечувати незалежність її поведінки від інших цілей. Децентралізована система передбачає процеси управління, котрі незалежно реалізують цілі, притаманні підсистемі. При цьому можливою є ситуація, коли реалізація цілей однієї системи обмежує можливості реалізації цілей інших підсистем.

У децентралізованій системі регулятор кожної підсистеми контролює тільки стан цієї підсистеми. Частково децентралізована система є аналогічною децентралізованій щодо множинності цілей, але при цьому регулятори деяких підсистем в змозі контролювати окремі з них, але не всі змінні стану інших підсистем, свобода яких у реалізації їхніх цілей є обмеженою. Підсистеми децентралізованих і частково децентралізованих систем – це елементарні системами, які можуть бути централізованими або децентралізованими повністю або частково. Обліково-аналітичний процес найбільше відповідає моделі частково децентралізованої системи [3, с. 229].

Що ж стосується ключової мети податкового консалтингу, то вона полягає в наданні клієнтам послуг у вигляді консультацій у системі оподаткування, куди при бажанні включено виконання всіх, що сприяють цьому робіт, наприклад, ведення бухгалтерського обліку та податкової документації, складання необхідних декларацій тощо.

В Україні розвиток інституту податкового консалтингу тільки поступово набирає обертів, тому для побудови ефективного механізму податкового консультування важливим є вивчення особливостей досвіду зарубіжних країн [1, с. 268].

Ми розуміємо, що реалізовувати податковий консалтинг надзвичайно важко, адже у рамках чинного законодавства немає відповідного акту, який би регламентував дану діяльність.

Так, у багатьох країнах Європи, таких як Німеччина, Франція, Португалія, Хорватія, Словаччина, Чехія, Австрія, Польща, Італія, Люксембург, існує спеціальний закон «Про податкове консультування». У Чехії та Словаччині закон про податкове консультування функціонує з 1992 р., а в Польщі такий закон діє з 1997 р. Разом з Україною є країни, що також не мають спеціального закону, який регулює діяльність у сфері податкового консультування. До них належать: Велика Британія, Іспанія, Бельгія, Фінляндія, Швейцарія [1, с. 267].

Тобто, ми розуміємо, що обліково-аналітичне забезпечення діяльності підприємств в здійсненні ефективного податкового

консультування буде необхідним функціоналом, так званім інструментарієм, але використовувати такого роду механізми важко, враховуючи, що діяльність не має нормативного закріплення.

Підприємство здійснюючи свою безпосередню діяльність має бути зацікавленим і націленим на створення підрозділу, де були б кваліфіковані спеціалісти, які володіють новим управлінським мисленням і знанням того, як залежно від ситуації надати ефективну податкову консультацію, використовуючи працю, інтелект, мотиви поведінки людей і специфіку податкового законодавства.

Система аналітичного забезпечення, діючи безперервно, підвищує якість і розширює сферу практичного застосування інформації, позитивно впливаючи на якість звітності у процесі її підготовки і складання, тобто на ефективність управлінської інформації для сторонніх користувачів. У цьому головне призначення і головна суть аналітичної системи, реалізацію якої доцільно покласти на аналітика і бухгалтера, що займається первинною обліковою та аналітичною інформацією. Поняття «аналітичне забезпечення» застосовується для визначення якісного стану облікових і аналітичних процесів, які є необхідними для задоволення інформаційних потреб керівників і достатніми для прийняття управлінських рішень [3, с. 231].

Висвітлюючи власну точку зору на головну мету консультування слід зазначити, що вона має проявлятися у формулюванні обґрунтованих роз'яснень та умінні донесення раціональних підходів щодо вирішення необхідного завдання чи ситуації, визначення шляхів і способів їх реалізації.

Основні проблеми українського податкового консалтингу пов'язані з тим, що вітчизняний ринок ще не повністю сформований, не має відповідного регулювання з боку держави, а також має досить високу ціну на послуги [1, с. 267].

Отже, ми розуміємо, що обліково-аналітичне забезпечення діяльності підприємств в здійсненні ефективного податкового консультування слід характеризувати як ключовий чинник. Ми вважаємо, що від якості обліково-аналітичного забезпечення залежить якість надання податкових консультацій, завдяки якісному інформаційно-аналітичному інструментарію.

Під обліково-аналітичним забезпеченням розуміється широкий спектр даних бухгалтерського, управлінського (виробничого),

податкового обліку, внутрішньої і зовнішньої звітності підприємства, результатів її аналізу, аудиту. Ступінь впливу конкретних факторів залежить від прийнятих керівником управлінських рішень, а, отже, від рівня обліково-аналітичного забезпечення на підприємстві.

Зазначимо, що обліково-аналітичне забезпечення у контексті податкового консультування допоможе мінімізувати ризики та у межах правового поля сплачувати податки підприємцям.

Література

1. Измайлов Я., Єгорова І. Шляхи вирішення проблем податкового консультування в Україні з використанням досвіду зарубіжних країн. *БізнесІнформ*. 2020. С.262-269.
2. Кузнецова С., Плуталова О. Роль консультаційних послуг у сфері бухгалтерського обліку й оподаткування. 2021. URL: <http://repositorv.kni.kharkov.ua/bitstream/KhPI2021.nfd>
3. Пвцентейло П. Обліково-аналітичне забезпечення діяльності підприємства. *Інноваційна економіка*. 2015. С. 228–233.
4. Розумовська О., Андрущенко В. Особливості становлення та розвитку податкового консультування. Сутність та значення процесу податкового консультування. Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня Навчально-наукового інституту економіки, оподаткування та митної справи Університету ДФС України: у 4 ч. Ч. 1. Ірпінь, 2019. С. 61-75.
5. Романюк Д., Іванишина О. Сутність та значення процесу податкового консультування. Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня Навчально-наукового інституту економіки, оподаткування та митної справи Університету ДФС України: у 4 ч. Ч. 1. Ірпінь, 2019. С. 66-71.
6. Тучак, Т., Крутень, Х. Європейська модель функціонування системи податкового консультування. *Економіка та суспільство*. 2020. DOI: 10.32782/2524-0072/2020-22-53.

УДК 330.322

Громницька І.Ю., аспірантка
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»

БАНКІВСЬКЕ СТРЕС-ТЕСТУВАННЯ ЯК МЕТОД ПРОГНОЗУВАННЯ В УМОВАХ КРИЗИ

Нещодавній вплив пандемії COVID-19 ілюструє, як швидко може погіршитися не тільки економічна, а й суспільно-політична ситуація. Досить сильний негативний ефект зазнав і фінансовий ринок,

а також ми побачили тиск пандемії на банківську галузь. Невизначеність економічних прогнозів добре показує, чому було запроваджено стрес –тестування для банків. Стрес-тестування - це інструмент, який ми можемо використовувати, щоб дати певне уявлення про те, як криза вплине на банки.

Світові регулятори очікують, що банки будь-якого розміру проведуть належне стрес-тестування. Нормативні вказівки говорять кожному банку, незалежно від розміру чи профілю ризику, мати ефективний внутрішній процес оцінки адекватності капіталу стосовно загальних ризиків та планувати підтримку відповідного рівня капіталу.

Банківське стрес-тестування - це перспективне моделювання сценаріїв, які можуть вплинути на фінансовий стан та стан капіталу установи. Існує широкий спектр методів, які ми можемо використовувати, виходячи з розміру, складності та характеристик ризиків портфелів та структури балансу. Зазвичай банки, схильні покладатися на історичні дані та використання історичних сценаріїв для стрес -тестування, щоб побачити, як буде працювати заклад [1].

Фінансова криза 2008-2009 рр. різко прискорила використання стрес-тестування регулюючими органами. Щороку Федеральна резервна система (ФРС) проводить стрес-тести, які застосовуються до великих компаній. У цих стрес-тестах використовуються прогнози, засновані на макроекономічних сценаріях, передбачених Законом Додда-Франка[2] та розробках ФРС. В 2020 році на початку лютого ФРС опублікувала гіпотетичні сценарії стрес-тестів, тобто, до того, як ринки встигли відреагувати на пандемію.

Цьогорічні стрес-тести включають два гіпотетичні сценарії: базовий та сильно несприятливий. Базовий сценарій використовує набір умов, які відображають погляди на економічні та фінансові перспективи. Сильно несприятливий сценарій характеризується серйозною глобальною рецесією, в якій рівень безробіття в США досягає 10%, і підвищенням стресом на ринках «корпоративних боргів» (ринок великих кредитів для юридичних осіб) та комерційної нерухомості. Цей сценарій йде шляхом, узгодженим із глибиною та тривалістю попередніх спадів у США, де безробіття коливалося близько 10%.

Національне бюро економічних досліджень оголосило, що США в лютому вступили в рецесію. А в квітні рівень безробіття досяг 14,7%, що перевищило гірший випадок ФРС за гіпотетичним суворим

несприятливим сценарієм на 4,7%. Враховуючи поточний стан економіки, ФРС оголосила, що проведе додатковий аналіз чутливості, що відображає триваючу пандемію. Теоретична криза ФРС, заснована на історичних даних, виявилася невдалою порівняно з поточним економічним середовищем.



Рис. 1. Історичний рівень безробіття в США [3].

Будучи першопрохідцем США не змогли спрогнозувати найгірший розвиток кризи (вплинула незапланована пандемія). Український банківський сектор не оговтавшись від банківської кризи 2015 року вступив в нову кризу в 2019 спричинену пандемією. Отже, з попередньої кризи все ж банки почерпнули позитивний момент – запровадження стрес-тестування та подальша докапіталізація, котра дала змогу стійко витримати вплив пандемії COVID-19.

Враховуючи серйозні негативні наслідки для економічної діяльності, ми спостерігаємо значну вразливість фінансового сектору. Банки увійшли в пандемію з хорошою капіталізацією і здатні поглинути короткострокові кредитні втрати. Як відгук на пандемію, ми очікуємо зростання боргів домогосподарств та бізнесу (з огляду на те, що велика кількість малого та середнього бізнесу вже закрилися), що може призвести до погіршення здатності великих позичальників погашати. Великі компанії вже прийняли рішення скоротити витрати та оголосили політику роботи вдома, тож, офісні приміщення порожні, а співробітники працюють віддалено.

Оскільки змінюється робоче середовище в офісі, а інтернет-магазини стають хітом, ми можемо очікувати довгострокових коригувань у бізнесі. Враховуючи ці зміни, банки повинні перевірити ризики втрати кредитів та аналіз сценаріїв протягом кількох часових горизонтів. Відповідно до нових реалій, можемо запропонувати кілька прикладів моделювання банківського стрес-тестування: сценарії

тарифів та непаралельних ставок; негативні ринкові ставки; зворотне моделювання, щоб визначити, який рівень резерви займають в капіталі; зростання депозитів; зменшення кредитування виробництва; моделювання реструктуризацій; збільшення проблемних кредитів.

Використання результатів стрес-тестів дозволяє порівняти базовий сценарій та вплив різних стресових середовищ. Потім ми можемо оцінити потенційний вплив на прибуток за певний період часу- зокрема, чистий процентний дохід, чисту процентну маржу та рентабельність активів.

В результаті стрес-тестування, ми оцінюємо навантаження на показники капіталу - економічну вартість власного капіталу та рентабельність власного капіталу. Це дозволяє нам визначити випадки, якщо такі існують, коли установа може перевищити допустимі відхилення від ризику. Завдяки цим результатам банк може розробити стратегії на основі різних результатів.

Пандемія COVID-19 - одна з найважливіших економічних подій нашого життя. Ніхто не прогнозував, що хвороба матиме такий вплив на світову економіку. Банки мають попереду довгий шлях до відновлення і повинні використовувати всі наявні інструменти. Для деяких установ проведення стрес-тесту - це складний процес, але стрес-тестування має багато переваг, особливо для підготовки до невизначених подій, тригерів, спалахів в економіці. Банки, які інтегрують результати стресу у процес управління ризиками та стратегічного планування, можуть краще позиціонувати себе під час кризи.

Література

1. Офіційний сайт Базельського Комітету з нагляду. URL: <https://www.bis.org/bcbbs/publ/d450.htm>
2. Dodd-Frank Act Becomes Law. The Harvard Law School Forum on Corporate Governance and Financial Regulation. July 21, 2010. URL: <http://blogs.law.harvard.edu/corpgov/2010/07/21/dodd-frank-act-becomes-law/>
3. Офіційний сайт Федерального Резервного банку Сент Луїс (Federal Reserve Bank of St. Louis). URL: <https://fred.stlouisfed.org/series/UNRATE>

УДК 657

Гуменна-Дерій М. В., к.е.н., докторатка
Західноукраїнський національний університет

МАТЕРІАЛЬНІ РЕСУРСИ У ЖИТЛОВОМУ БУДІВНИЦТВІ: ОБЛІКОВО-ЛОГІСТИЧНИЙ АСПЕКТ

Облік основних матеріальних ресурсів та аналіз ефективності логістичних операцій щодо таких ресурсів мають вестись будівельними підприємствами з метою задоволення потреб замовників у готовому житлі за принципом «швидко, якісно і дешево». До основних матеріальних ресурсів у житловому будівництві відносяться: цегла, щебінь, гравій, пісок, цемент, вапно, гіпс, бетон, розчини, волокнисті матеріали; прокат металу, скляні вироби, азбестоцементні вироби, будівельна кераміка, тепло- та гідроізоляційні матеріали, вироби санітарної техніки і т. д. Особливість матеріальних ресурсів у будівництві полягає в: обмеженості термінів їх використання; способах їх перевезення та специфіці вартісної оцінки матеріальних ресурсів у відповідних одиницях. Всі ці особливості мають вплив на облік, але залежать від ефективності проведення логістичних операцій.

Будівельну діяльність, як складну логістичну систему, нереально уявити без попереднього її проектування, моделювання, планування, аналізу і контролю. Ця логістична система тісно пов'язана з іншими логістичними системами без глибокого знання яких та розуміння сучасних принципів їхнього функціонування не можна досягти високої ефективності будівельного виробництва та його належної рентабельності [2, с. 116]. До зазначених вище логістичних систем, вважаємо, за необхідне включити і облік.

З іншого боку, трактування поняття «логістика» дещо перегукується із поняттям «облік». У Вікіпедії поняття «логістика» (англ. *logistics*, від грец. Λογιστική – облік) може розглядатися як: 1). наука про оптимальне управління матеріальними, інформаційними та фінансовими потоками в економічних адаптивних системах із синергічними зв'язками; 2). галузь або функція в корпорації, завданням якої є забезпечення переміщення і зберігання продукції та сировини для забезпечення виробництва і продажу [1]. Цікавим є те, що грецьке трактування поняття «логістики» розглядається синонімом

до поняття «облік». І хоч, на нашу думку, що це різні поняття, але між ними існує тісний взаємозв'язок.

Логістика за нинішніх економічних умов має суттєвий вплив на облік матеріальних ресурсів. Це проявляється через різні чинники впливу логістики на облік матеріальних ресурсів (рис. 1).

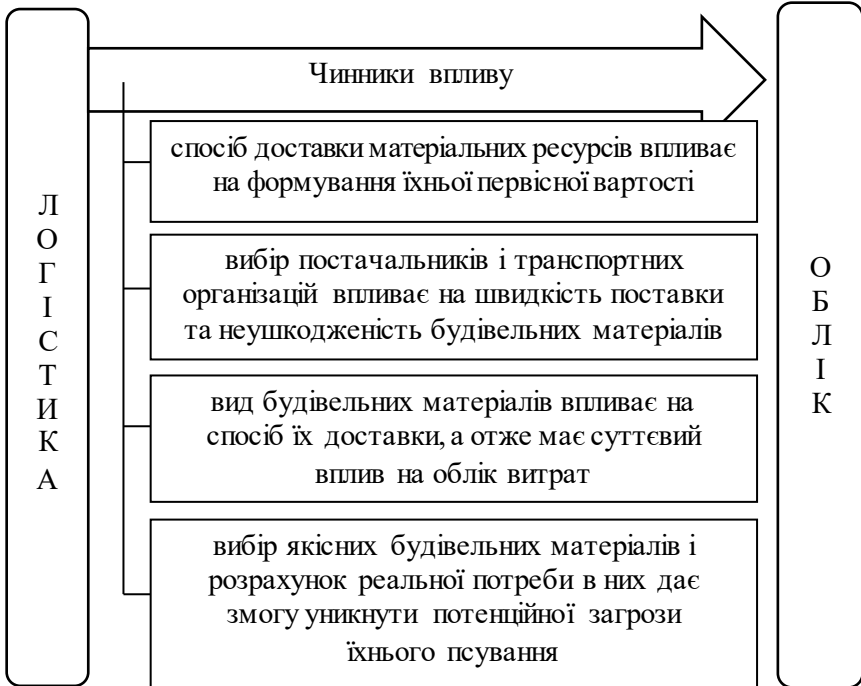


Рис. 1. Чинники впливу логістики на облік матеріальних ресурсів

Завданнями обліку щодо логістичних операцій із поставки матеріалів, насамперед, стоїть вибір супроводжуючих документів. Цей вибір залежить від способів поставки будівельних матеріалів. Тут документи повинні бути заповнені сторонами, що зайняті в їх постачанні, у повній мірі.

З позиції логістики за стадіями будівельного виробничого циклу можна розглядати такі логістичні системи, як: 1) системи закупівельної логістики, які організують потоки закупівель

матеріально-технічних ресурсів і виробничо-технологічної комплектації будівництва; 2) системи підприємницької (виробничої) логістики, які організують потоки ресурсів підприємств будівництва і будівельної фірми; 3) системи розподільної (збутової) логістики, які організують потоки готової будівельної продукції, робіт і послуг; 4) системи транспортно-складської логістики, які організують вантажопотоки та внутрішньоскладські потоки будівельної фірми [3]. Усі ці етапи мають своє відображення в обліку.

На наш погляд, що логістична система під номером 4 має бути під номером 2. Оскільки транспортні витрати відображаються в момент транспортування матеріальних ресурсів, а тому їх відносять до первісної вартості матеріалів. Водночас, зазначений третій етап, що стосується збуту у будівництві, виконує спершу розподільчу функцію, адже матеріальні ресурси використовують у спорудженні житла, а після цього відбувається реалізація житла.

На основі проведеного дослідження, під обліково-логістичним аспектом матеріальних ресурсів вбачаємо сукупність основних та додаткових виробничих запасів, які проходять стадії: 1) вибір постачальників і транспортних організацій щодо закупівлі та постачання; 2) розрахунок фактичних витрат та оцінка матеріальних ресурсів при їх зарахуванні на баланс підприємства; 3) затвердження способів оцінки із використання матеріальних ресурсів; 4) складання внутрішнього звіту із якості організації обліково-логістичних операцій; 5) план регулювання матеріальними ресурсами в майбутньому періоді.

Поєднання облікових і логістичних операцій є важливими для малих будівельних фірм в яких не має відділів логістик, а також для великих будівельних компаній, де відділ логістики та бухгалтерська служба можуть спрогнозувати майбутній період і уникнути або зменшити рівень потенційних ризиків.

Література

1. Дерій В., Гуменна-Дерій М., Кручак Л. Контроль за витратами та економією ресурсів у процесі логістичної діяльності будівельних підприємств: методика, організація. *Вісник економіки*. 2021. № 1. С. 111-127. URL: <http://dspace.wnu.edu.ua/bitstream/316497/42063/1/Дерій.pdf>
2. Логістика. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki/Логістика>
3. Логістика в системі організації матеріально-технічного забезпечення в будівництві. URL:

УДК 657

Дацюк А.А., викладач
ВСП «Ковельський промислово-економічний
фаховий коледж ЛНТУ»

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ

Сучасні умови господарювання вимагають досконалих, конкретних і незмінних правил ведення обліку та звітності на підприємстві, сформованих на основі аналітичних підходів. Організація обліку регламентується відповідними законодавчими та нормативними документами. Основою внутрішнього нормативно-правового забезпечення організації та методики облікового процесу на підприємстві є наказ про облікову політику. Облікова політика підприємства є важливим інструментом, завдяки якому існує можливість оптимального поєднання державного регулювання і власної ініціативи підприємства в питаннях організації та ведення бухгалтерського обліку [1, с.19].

Питання облікової політики розглядалося у працях Ф.Ф.Бутинця, Ю.А.Вериги, С.Ф.Голова, В.М.Жука, Г.Г.Кірейцева, М.В.Кужельного, І.Б.Садовської, Н.А.Ткаченко та інших вчених. Незважаючи на значну кількість публікацій, дослідження особливостей формування облікової політики підприємств стосовно окремих об'єктів обліку не втрачають своєї актуальності.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [3].

Згідно Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» облікова політика – це конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності [2].

Облікова політика підприємства визначається на основі положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-

правових актів з бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Вона має бути основою об'єктивного регулювання і відображення фінансового стану підприємства, визначати ті способи організації обліку, які формують оптимальний обліковий процес і забезпечують управління повною та достовірною інформацією.

Облікова політика розглядається як основа ведення облікового процесу на підприємстві. Проте, під час організації бухгалтерського обліку слід враховувати і цілі управління діяльністю підприємства, тобто, облікова політика суб'єкта господарювання повинна бути адаптованою для потреб управління.

Формування облікової політики окремо взятого підприємства залежить від форми власності та організаційно-правової форми; виду діяльності; системи оподаткування; особливостей технологічного процесу; цілей і завдань економічного розвитку на довгострокову перспективу; очікуваних напрямків інвестицій; системи інформаційного забезпечення підприємства; обсягу діяльності та інших показників.

Обґрунтованість вибору методичних прийомів, способів та процедур організації і ведення обліку в обліковій політиці сприяють посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дають змогу оперативно реагувати на зміни, що відбуваються у виробничому процесі суб'єкта господарювання.

Існування можливості вибору різних варіантів методології обліку певних об'єктів із законодавчо регламентованих альтернативних способів обліку дозволяє створити за допомогою облікової політики оптимальну, необхідну саме для конкретного підприємства систему обліку, в якій буде реалізована стратегія суб'єкта господарювання, а також вимоги до формування обліково-аналітичної інформації, її достовірності, доступності та корисності.

Правильна розробка положень облікової політики забезпечить ефективне ведення обліку, швидке реагування на зміни в законодавстві, конкурентоспроможність на ринку, сприятиме ефективній організації управління, податкового планування та оптимізації показників господарської діяльності підприємства.

Література

1. Дубініна М.В. Формування облікової політики сільськогосподарських підприємств. *Облік і фінанси*. 2014. №4(66). С.17-24.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 (МСБО 8). Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10IAS>

3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. №996-XIV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

УДК 336.11

Дем'янишин В.Г., д.е.н., професор
Західноукраїнський національний університет

РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ У СТРАТЕГІЇ РЕФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНИМИ ФІНАНСАМИ

Бухгалтерський облік і фінансова звітність відіграють важливу роль у процесі управління державними фінансами. Показники, які містяться в облікових та звігних документах, є важливим джерелом інформації для прийняття управлінських рішень. Місце обліку в управлінні державними фінансами визначені Бюджетним кодексом України [1]. З метою реформування системи управління державними фінансами Кабінет міністрів України прийняв ряд нормативних актів, які охоплюють питання дальшого розвитку бухгалтерського обліку та фінансової звітності [2; 3; 4; 5].

Сучасна система бухгалтерського обліку та звітності у державному секторі знаходиться у перехідному стані. Такий стан справ не відповідає сучасним запитам суспільства стосовно прозорості та доступності інформації про стан державних фінансів, необхідної зовнішнім користувачам для розробки та прийняття оптимальних рішень у системі державної влади, державного управління і місцевого самоврядування. Недоліком у цьому процесі також є наявність одночасного ведення двох методів бухгалтерського обліку: касового методу при виконанні бюджетів і модифікованого методу нарахувань при виконанні кошторисів бюджетних установ. Крім цього, звітність про виконання бюджету консолідується одночасно у вертикальній структурі органів Державної казначейської служби України та вертикальній структурі головних розпорядників бюджетних коштів. Станом на сьогоднішній день немає єдиної методики відображення у

документах та реєстрах бухгалтерського обліку операцій державних цільових фондів.

З метою підвищення якості, повноти та достовірності облікової і звітної інформації, на основі якої формуються управлінські рішення у сфері державних фінансів, Кабінет міністрів України 8.02.2017 р. своїм розпорядженням схвалив Стратегію реформування системи управління державними фінансами [4], у якій за напрямом забезпечення ефективного виконання бюджету передбачені загальні вектори удосконалення бухгалтерського обліку і звітності. Відповідно до цього документа 20.06.2018 р. розпорядженням Кабінету міністрів України було схвалено Стратегію модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року [5].

Процес реформування передбачає вирішення трьох блоків найважливіших проблем: актуалізація стратегії реформування бухгалтерського обліку і фінансової звітності у державному секторі; підготовка бази для подальшого впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі; забезпечення повного висвітлення інформації про використання державних коштів у фінансовій звітності [1].

Перший блок проблем, пов'язаний з актуалізацією стратегії реформування бухгалтерського обліку і фінансової звітності у державному секторі, передбачає визначення доцільності переходу та ведення бухгалтерського обліку у державному секторі методом нарахувань для всіх бухгалтерських операцій з виконання бюджетів, а також розробку моделі такого обліку та його структурно-логічної схеми.

Другим блоком проблем, які включають підготовку бази для подальшого впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, визначено доцільність розробки нових нормативно-правових актів стосовно національних стандартів обліку, які б забезпечили гармонізацію класифікацію доходів і видатків бюджетів. Поставлено завдання привести національні стандарти обліку у відповідність з IPSAS, забезпечивши при цьому активну співучасть з Міжнародною федерацією бухгалтерів. Крім цього, методи складання фінансової звітності у державному секторі та звітності про виконання бюджетів доцільно удосконалити з використанням сучасних інформаційних технологій.

Третій блок проблем включає забезпечення повного висвітлення інформації про використання державних коштів у фінансовій звітності. Розпорядникам бюджетних коштів та державних цільових фондів доцільно перейти до складання фінансової звітності з використанням повного пакету національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та нового плану рахунків бухгалтерського обліку. Рекомендуємо також створити єдину інтегровану інформаційно-аналітичну систему для обміну інформацією між зацікавленими зовнішніми користувачами.

Успішному подоланню цих проблем, на нашу думку, можуть перешкодити такі ризики, як обмеженість кадрового потенціалу, недостатній рівень підготовки кваліфікованих бухгалтерів та інших потрібних фахівців бухгалтерських служб, обмеженість технічних можливостей програмного забезпечення багатьох об'єктів державного сектору.

Реалізація стратегічних завдань стосовно модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року, на нашу думку, сприятиме удосконаленню управління державними фінансами, розробці нової системи стратегічного бюджетного планування на довгостроковий і середньостроковий період, запровадженню порядку складання і виконання бюджету на основі програмно-цільового методу у бюджетному процесі, підвищенню ефективності системи державного фінансового контролю за виконанням бюджетів, прискоренню розвитку інформаційно-аналітичної системи управління державними фінансами, підвищенню якості та достовірності фінансової звітності.

Література

1. Бюджетний кодекс України. Бюджетний кодекс України. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення: 23.09.2021).

2. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 рр. Схвалено постановою Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 р. № 34. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF#Text> (дата звернення: 23.09.2021).

3. Стратегія розвитку системи управління державними фінансами. Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 1.08.2013 р. № 774. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-%D1%80#Text> (дата звернення: 23.09.2021).

4. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 8.02.2017

р. № 142-р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-p> (дата звернення: 23.09.2021).

5. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року. Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 20.06.2018 р. № 437-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80#Text> (дата звернення: 23.09.2021).

УДК 657

Денисовець Н.О., здобувач освіти
Університет державної фіскальної служби України

ОСНОВНІ ПРОБЛЕМИ СКЛАДАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ КОНСОЛІДОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

В сучасних умовах господарювання в Україні все більше зростає роль звітності, а саме – консолідованої звітності. Все це зумовлено глобалізацією бізнесу, укрупненням корпорацій, внаслідок злиття та поглинання, подолання державних кордонів і розвиток транснаціональних компаній, активний вихід вітчизняних компаній на міжнародні ринки.

Проте, методологія консолідації є досить складним процесом, і водночас є логічною і виправданою, тому що вона впливає з економічної сутності бізнесу та ролі самої звітності як інформаційної бази компанії для прийняття ефективних управлінських рішень.

Дослідженням питання щодо специфіки складання консолідованої фінансової звітності та визначення шляхів її удосконалення в своїх працях займалися Лучко М., Михалків А., Семенова С., Чоплак О., Чуєнков А., Яцишин С. тощо. Результатами цих дослідження було запропоновано, що Україні необхідно робити відповідні кроки щодо поліпшення та вдосконалення принципів і методів ведення консолідованої фінансової звітності. Це дозволить нашій державі зрушитися в напрямі побудови міцної економіки, спираючись на сучасні аспекти глобалізації та інтеграції. Автоматизувати процес консолідації фінансової звітності можна шляхом запровадження програмного продукту, який буде зв'язувати материнську та дочірні компанії разом, та зберігати всю необхідну інформацію в цифровому вигляді. За необхідністю, всю необхідну

інформацію можна буде взяти з «хмари» чи з центрального серверу концерну або асоціації.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1], консолідована фінансова звітність – фінансова звітність підприємства, яке здійснює контроль, та підприємств, які ним контролюються, як єдиної економічної одиниці. На міжнародному рівні трактування поняття «консолідована звітність» закріплена в Міжнародному стандарті фінансової звітності (МСФЗ) 10 «Консолідована фінансова звітність» і трактується як «фінансова звітність групи, у якій активи, зобов'язання, власний капітал, дохід, витрати та потоки грошових коштів материнського підприємства та його дочірніх підприємств подаються як такі, що належать єдиному економічному суб'єкту господарювання» [2].

Формування і використання достовірної фінансової звітності за всіма суб'єктами складних економічних утворень є важливими передумовами для розвитку групи підприємств. Відповідно, за таких умов особливо актуальними є дослідження консолідованої фінансової звітності як об'єкта та інформаційної бази внутрішнього контролю діяльності групи, щоб забезпечити достовірність і зрозумілість показників фінансової звітності як окремих складових, так і консолідованої фінансової звітності в цілому [3, с. 225].

В Україні наразі є деякі проблемні аспекти щодо складання та застосування консолідованої фінансової звітності, а саме:

- сукупність великого масиву даних та відсутність конкретної методології щодо її складання;
- консолідовану фінансову звітність часто на практиці складають фахівці, які не мають достатньої кількості теоретичних знань та практичних навиків, а тому дані, що будуть відображені можуть бути спотворені;
- ускладнює процес та спотворює інформацію застосування різних валют при складанні такої фінансової звітності;
- відсутність єдиного програмного забезпечення для збору, узагальнення масиву даних та в результаті складання консолідованої фінансової звітності;
- невміння керівників та власників підприємств, корпорацій, компаній правильно читати консолідовану фінансову звітність, а тому прийняття управлінських рішень може бути неефективним;
- незацікавленість держави в такого роду звітності.

Для вирішення даних проблем необхідно впровадити низку заходів щодо їх вирішення, це може бути написання методичних рекомендацій щодо складання консолідованої фінансової звітності, створення на підприємствах навчання з даного питання як для працівників, так і для керівників тощо.

Таким чином, консолідована фінансова звітність застосовується до групи підприємств, яка складається з материнського та дочірніх підприємств. Суттєвий вплив на організацію процесів консолідації здійснюють обрані способи, форми та види формування консолідованих груп підприємств. Методика складання консолідованої фінансової звітності є досить складною, тому що пов'язана з необхідністю елімінування внутрішньогрупових операцій та внутрішньогрупового сальдо.

Для отримання достовірної та якісної інформації про діяльність групи підприємств необхідно запровадити єдину облікову систему групи, тобто материнського та його дочірніх підприємств, яка стала базою для підготовки та складання консолідованої фінансової звітності. Разом з тим, зі сторони держави має бути зацікавленість в інформації консолідованої фінансової звітності та результатах діяльності об'єднань підприємств. Потребує вирішення питання вдосконалення використання інформації консолідованої фінансової звітності зі сторони керівного апарату об'єднання та власників підприємств, корпорацій, компаній, що дозволить приймати дієві та ефективні управлінські рішення.

Література

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 №996-XIV. *Відомості Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 25.09.2021).
2. Міжнародний стандарт фінансової звітності 10 «Консолідована фінансова звітність». *Відомості Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_065#Text (дата звернення 25.09.2021).
3. Сакун А.Ж., Лисенко В.М. Специфіка проведення аудиту фінансової звітності. *Збірник тез Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції «Розвиток бухгалтерського обліку, оподаткування і контролю в умовах інтеграційних процесів»*. 2020. С. 225-227.

УДК 339

Дзядук Г.О., к. н. держ. упр.
Український національний університет
залізничного транспорту

СУЧАСНІ АСПЕКТИ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ВЕДЕННЯ АГРАРНОГО БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ

Аграрний сектор є основою економіки, він забезпечує продовольчу безпеку країни та постачає сировиною промисловість. Дослідження економічної історії багатьох розвинених країн, дає нам розуміння, що процвітання аграрного сектора суттєво сприяло економічного прогресу.

Державна підтримка розвитку агробізнесу сприятиме підвищенню купівельної спроможності аграрних виробників, що сприятиме зростанню неаграрного сектора країни. Це забезпечить розвиток вітчизняного внутрішнього ринку для збільшення виробництва. Закупівля промислових продуктів, таких як пестициди, різні сільськогосподарські механізми тощо, також сприяє поживленню промислових підприємств, а сталий внутрішній попит на цю продукцію дозволить вітчизняним виробникам більш упевнено себе почувати і на зовнішніх ринках. Таким чином, спроможність імпортувати промислову продукцію також залежить і від експортного заробітку аграрного сектора. Якщо держава відсторониться від головного джерела прибутку аграрного сектора, підтримки експорту аграрної продукції, особливо малих та середніх підприємств, то країна може зазнати серйозного дефіциту в платіжному балансі, що призведе до серйозної проблеми з іноземною валютою.

Розглянемо сучасні аспекти державного регулювання ведення аграрного бізнесу в Україні. У 2021 році Кабінет Міністрів України підтримав Порядок ведення та адміністрування Державного аграрного реєстру (ДАР). Цей Порядок є важливим підґрунтям для введення інформаційного порталу для виробників сільськогосподарської продукції. Питання єдиного порталу для них давно стоїть гостро, адже ДАР - це не лише інформаційний портал. Це також спрощена реєстрація, подання заявки на отримання державних дотацій та автоматична перевірка документів та відомостей. А головне — усунення будь-яких корупційних ризиків під час розподілу державних

дотацій на підтримку аграріїв. Зокрема, у 2021 році для дотацій аграріям було виділено 4,5 млрд гривень. І ефективність цих коштів напряду залежить від їх справедливого та доцільного розподілу. І саме впровадження аграрного реєстру (ДАР) сприятиме такої ефективності. Ініціатива зі створення реєстру також підтримана Парламентом і передбачена в Законі України “Про державну підтримку сільського господарства України”. Подача документів, їх обробка, аналіз та надання фінансової допомоги представникам аграрного бізнесу відбуватиметься автоматизовано. Крім того, Реєстр буде синхронізовано з іншими інформаційними порталами держави, що розширить його функціонал для користувачів.

Також слід звернути увагу на ще один дуже важливий крок держави у бік підтримки ведення аграрного бізнесу - проєкт змін до Закону "Про особливості страхування сільськогосподарської продукції з державною підтримкою". З прийняттям цього законопроекту аграрії отримають сучасні страхові інструменти для захисту сільськогосподарських культур від ризиків загибелі та підтримку держави за рахунок здешевлення вартості страхування.

Пропозиції до законопроекту визначатимуть права й обов'язки учасників ринку та вимоги до них – агровиробників та страхових компаній, які мають право здійснювати страхування сільськогосподарської продукції.

До об'єктів страхування належатимуть посіви, урожай агрокультур, багаторічні насадження та їх урожай, сільськогосподарські тварини, риба, водні біоресурси, сім'ї бджіл з їх продуктами, дохід від реалізації первинної сільськогосподарської продукції. На державну підтримку страхування агропродукції у 2021 році спрямовано 672 млн. гривень. Це той старт, який дозволить створити умови для формування ринку агрострахування.

Вважаємо, що така державна підтримка оживить ринок як аграріїв, так і страховиків, вони почнуть активніше розвиватися, і, що важливо – на умовах чесної конкуренції.

Література

1. Дзядук Г.О. Необхідність державного регулювання розвитку малого та середнього агробізнесу в Україні. *Теорія та практика державного 40 управління*: зб. наук. пр. Х.: Вид-во ХарІ НАДУ «Магістр». 2018. Вип. 2 (61). С. 134-139.
2. Застожніков А. Г., Застожнікова І.В. Місце і роль фермерських господарств в системі агробізнесу. *Збірник наукових праць Таврійського державного*

УДК 657.47.011.1

Дідик А.З., аспірант
Львівський національний університет
імені Івана Франка

ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ВИТРАТ В ХЛІБОПЕКАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

В умовах ринкової економіки успішна робота усіх промислових підприємств, і хлібопекарських підприємств зокрема, багато в чому залежить від правильного обліку виробничих витрат. Від того, як точно та своєчасно вони відображаються в бухгалтерському обліку, залежить точність і достовірність фінансового результату підприємства.

Сировина, матеріали і напівфабрикати відпускаються на виробництво на підставі правильно оформлених накладних-вимог відповідно до діючих витратних норм. Вони виписуються у двох примірниках (для цеху і складу відповідно). На основі встановлених норм затрат сировини і матеріалів, а також виробничої програми із урахуванням їх залишків на початку розрахункового періоду, встановлюються ліміти на відпуск на виробництво.

Борошно на виробництво оптимально повинно відпускатися окремою накладною для кожного виду виробу, а витрати борошна, відповідно, відноситися на цей вид продукції. Проте доволі часто немає можливості точно встановити потреби борошна на кожний вид продукції. В такому випадку виписується загальна зважувальна накладна на борошно, яке відпущене зміні, з обов'язковим розподілом по сортах (вищий, перший тощо).

Надбавки і знижки, отримані або виплачені підприємством за борошно, що надходить із різною вологістю, також враховується по сортах борошна і розподіляються по видах виробів пропорційно масі відповідного сорту борошна, яке було використано для виготовлення цих виробів.

Облік сировини і матеріалів ведеться по матеріально-відповідальних особах за видами, сортами, масою і за встановленими

обліковими цінами. Складський облік ведеться лише по масі в розрізі виду і сорту сировини та матеріалів.

Повернена від покупця продукція після завершення терміну придатності згідно договору поставки, залежно від підприємства, може бути оприбуткована на склад сировини і відправлена для переробки на виробництво по накладній, або повторно продана вже як черства продукція.

Більшість хлібопекарських підприємств України використовують для автоматизації обліку програму «1С: Підприємство» з необхідними для даного виду діяльності доповненнями.

Для кожного виду продукції створюється власна «Рецептура», в якій відображаються сировина і матеріали, необхідні для виготовлення одиниці продукції та 100 кг продукції. Один вид продукції може мати декілька рецептур, одна з яких є основною. Заміну основної рецептури можна вважати плановою зміною норм, що пов'язана зі здійсненням запланованих організаційно-технічних заходів.

Важливу роль відіграє і норма виходу хліба – «мінімально допустимий обсяг хліба, виготовленого зі 100 кг борошна та іншої сировини відповідно до утвердженої рецептури» [1]. Норми виходів хлібобулочних виробів встановлюються при базовій вологості борошна 14,5%. Фактична вологість борошна та іншої сировини, вологість якої може суттєво змінюватися, вимірюється лабораторією і на початку кожної зміни відображається в документі «Встановлення вологості».

Також при виробництві хлібопекарської продукції можливо замінити одні матеріали і сировину іншими з відповідним коефіцієнтом перетворення за допомогою документу «Акт переробки сировини». Даний процес є неплановою зміною норм, і відбувається у випадку, якщо сировина та матеріали, передбачені рецептурою, відсутні на даний момент на складі, але доступні заміники зі схожими характеристиками. Непланова зміна норм також може відбуватися у зв'язку з заміною або відсутністю виробничого обладнання [2].

Фактичну кількість (вагу) виготовленої за період продукції (день, місяць, квартал) можна побачити за допомогою звіту «Випуск продукції» і на його основі сформувати звіт «Виконання плану», що відображає виконання плану по собівартості продукції для кожної

номенклатури. Після аналізу даних про перевитрати чи економію ресурсів можна прийняти рішення про подальший випуск даної номенклатури або її заміну на економічно вигіднішу.

Отже, хлібопекарські підприємства виготовляють продукцію на основі «Рецептури», в якій відображаються сировина і матеріали, необхідні для виготовлення одиниці продукції та 100 кг продукції, а також на основі норми виходу хліба, що встановлюються при базовій вологості борошна 14,5% і коригується документом «Встановлення вологості». Весь перелік використаної сировини і виготовленої продукції можна побачити у «Звіті майстра».

Література

1. Дідик А. З. Облік виробничих витрат на хлібопекарських підприємствах України. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2019. № 29 (8). С. 93–96.
2. Мельничук Я. П. Калькулювання собівартості органічної продукції рослинництва. *Економіка та держава*. 2016. № 2. С. 87-90.

УДК 339

Домбровська С.О., к.е.н.
Одеський національний економічний університет

ТЕНДЕНЦІЇ ТА АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ВЕДЕННЯ БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ

Незалежна молода держава Україна вже протягом останніх 30-ти років прокладає свій тернистий шлях до ефективної економіки. Виникаючі різноманітні проблеми провокували проведення реформ, які були спрямовані на удосконалення умов ведення бізнесу. Проте все ж таки до сих пір негативні риси притаманні та здійснюють значний вплив на економіку країни. Складно відкинути тезу, що бізнес відіграє колосальну роль в економіці, адже бізнес створює нові робочі місця, формує інноваційні продукти та послуги, приймає участь в обміні досвідом з іншими країнами. Україна суттєво втратила власну інвестиційну привабливість через соціально-політичну і економічну нестабільність, яка змінила плани інвесторів інвестувати кошти у проекти в Україні. Вагомою причиною падіння інвестиційної зацікавленості інших країн до України варто відзначити і зменшення купівельної спроможності внаслідок девальвації української гривні,

що, у свою чергу, позначилося як спадом виробництва, так і банкрутством багатьох вітчизняних підприємств.

Згідно з розрахунком індексу політики щодо підприємництва в Україні на 2020 рік (див. рис. 1.), підготовленим Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) в межах Євразійської програми конкурентоспроможності, незважаючи на суттєві покращення, які відбулись з 2016 року, порівняно з іншими країнами Східного партнерства (до складу членів Східного партнерства, утвореного як спільної ініціативи у 2009 році, окрім України входять Азербайджан, Білорусь, Вірменія, Грузія, Молдова та ЄС) Україна відстає за переважною більшістю показників - інноваційною політикою, інституційною структурою, операційним середовищем, процедурами банкрутства та відновлення платоспроможності, екоорієнтованістю економіки, послугами з розвитку бізнесу, інтернаціоналізації, доступу до фінансів, публічними закупівлями та навичками представників підприємництва. Випередження Україною інших порівнюваних держав має місце лише в контексті навчання підприємств (в т.ч. заохочення до участі у підприємстві жінок) та регулювання/стандартизації.



Рис. 1. Показники Індексу політики підприємництва в Україні, 2020 р.

Джерело: [1]

Однією із проблем для бізнесменів є відсутність чітко прописаних правил бізнесу. Брак виразної законодавчої бази призводить до того, що на українські ринки не мають бажання заходити не тільки вітчизняні, а й іноземні підприємці. Ті бізнесмени, які функціонують на ринках, змушені підлаштовуватися під економічну невизначенність. Підприємці змушені змінювати одну форму організації бізнесу на іншу. Відповідно даним Ради підприємців при Кабінеті Міністрів, за останній час приблизно 10-15% підприємців-платників єдиного податку перейшли на загальну систему. Проблеми, з якими вони зіштовхнулися, достатньо традиційні: це складність адміністрування, нечіткість податкових роз'яснень, затримки з перереєстрацією. Багато з тих, хто перейшов на загальну систему, в кінцевому результаті закрилися, так і не осиливши її [2].

Відсутність чітко сформульованих правил породжує таку проблему українського бізнесу, як відсутність етики та культури ведення справ, правової культури, а це в свою чергу знов таки призводить до рейдерства. У результаті бізнесмени забувають і про соціальну відповідальність.

Система кредитування бізнесу в Україні сьогодні знаходиться в напівсплячому стані. На ринку присутня незначна кількість механізмів, які забезпечують для бізнесу доступ до фінансів. І мова йде не тільки про кредити, а й про небанківські позики, швидке та просте залучення інвестиційного ресурсу. Системна криза, яка охопила українську економіку, призводить до того, що банки не поспішають кредитувати населення. Навіть той бізнесмен, який готовий, незважаючи на всі складнощі, зайнятися підприємницькою діяльністю, не завжди може собі це дозволити. Банки зараз стали як ніколи обережні: гривневі кредити невивідні, а валютні – часто заборонені. Тому підприємцю доводиться стартовий капітал шукати з інших джерел, а продавати власне майно і починати все з початку спроможний не кожен [3].

Також існує проблема в Україні, яка відлякує більше іноземних інвесторів, ніж вітчизняних підприємців – це заборгованість. При таких боргах країні пророкують мало не дефолт. Заяви уряду про реструктуризацію боргу перед Міжнародним валютним фондом не додають привабливості країні. Тому такі заяви викликали потрясіння у інвесторів, що також позначилося на рівні кредитно-дефолтних свопів України. Окрім цього, і вітчизняні підприємці чудово розуміють, що у

випадку екстреної необхідності повернути борги влада буде їх повертати єдиним перевіреним методом - збільшуючи податковий тиск.

Усі перелічені проблеми не нові, проте, незважаючи на те, що деяким проблемам в економіці України вже декілька десятків років, вони і досі залишаються актуальними, а ситуація лише поглиблюється. У таких умовах говорити про якісь прориви в Європу і «економічні успіхи» дуже зарано. Розвиток бізнесу в Україні потребує негайного вирішення сучасних проблем, які актуальні для учасників ринкового середовища. Адже тільки комплексне вирішення проблем вітчизняного ринку дозволить повернути інтерес іноземних партнерів щодо перспективних інвестицій в економіку країни.

Література

1. The World Bank Doing Business. URL: <https://www.doingbusiness.org/en/doingbusiness> (дата звернення: 30.09.2021).
2. Підприємці назвали основні проблеми ведення бізнесу в Україні. URL: <http://ukranews.com/ua/news/431213-pidpryjemci-nazvaly-osnovni-problemy-vedenny-a-biznesu-v-ukraini> (дата звернення: 30.09.2021).
3. Проблеми та перспективи ведення бізнесу в Україні - Міжнародна юридична фірма Integrites. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/info/50-problemi-ta-perspektivi-vedenny-a-biznesu-v-ukrayini?issue=5552> (дата звернення: 30.09.2021).

УДК 657

Дружинська Н.С., к.е.н.,
Університет державної фіскальної служби України

ДО ПИТАННЯ УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ЗА ОПЕРАЦІЯМИ З ВИКОРИСТАННЯ ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ

В сучасних умовах збереження лісів, нарощування їх ресурсного потенціалу, недопущення споживацького ставлення до них є пріоритетними завданнями діяльності суб'єктів окремої галузі економіки – лісового господарства та держави в цілому. Реалії сьогодення вимагають при здійсненні лісгосподарських заходів дотримуватися раціонального використання лісових ресурсів, розширеного їх відтворення. Головну роль в цьому процесі відіграє бухгалтерський облік, а конкретніше – його основна функція – інформаційна. В Україні реалізація наукових надбань у напрямі

розвитку лісового господарства та міжнародних проектів і національних програм у цій сфері значно гальмується внаслідок існування відомчої підпорядкованості лісів. Так, у підпорядкуванні Державного агентства лісових ресурсів знаходиться 73% державних лісів країни, з яких 16,1% припадає на заповідники, національні природні парки, заказники та інші заповідні об'єкти, і має стійку тенденцію до зростання, особливо у гірських регіонах (наприклад, у Карпатах). При цьому висока частка лісів (до 50%) має обмежений режим використання. Інша частина земель лісового фонду перебуває в комунальній власності (13%) органів місцевого управління, 7% лісів розташовані на землях запасу сільських рад і не надані у користування, 1% належить до сфери управління Міністерства оборони України, а ще 6% перебувають під контролем інших лісокористувачів [1].

Виходячи з цього, нормативно-правова база, яка регламентує методику відображення в бухгалтерському обліку земельних ділянок, вкритих лісовою рослинністю, для різних лісокористувачів та лісовласників, на відміну від технології лісгосподарських заходів, суттєво відрізняється. Це породжує проблеми обліку лісових ресурсів, їх оцінки та ціноутворення на ринку лісової продукції, як у загальнодержавному масштабі, так і на місцевому рівні.

Проблемним є і те, що до сьогодні не сформовані єдині підходи щодо оформлення дозволів на використання лісових ресурсів та документального забезпечення операцій із лісовою продукцією на підприємствах різного підпорядкування або різної галузевої приналежності. Наявність рослинності, яка носить ознаки лісів, на землях не лише лісгосподарського призначення суттєво ускладнює процедури державного контролю за операціями з використання лісових ресурсів та руху лісової продукції. Значна увага науковців [2] приділяється організаційно-методичним аспектам внутрішнього контролю операцій з лісокористування. З метою підвищення контролю за заготівлею та реалізацією деревини підприємствами лісового господарства передбачається створення єдиної державної системи електронного обліку деревини, яка забезпечить функціонування лісової галузі відповідно до європейських стандартів з раціонального використання та збереження лісів. Проте поширення дії цієї системи на підприємства, що не підпорядковані Державному агентству лісових ресурсів України, не передбачено. Тому з метою підвищення

ефективності державного регулювання і контролю нагальною необхідністю є максимальна передача експлуатаційних лісів у відання Державного агентства лісових ресурсів та запровадження єдиних підходів щодо оформлення дозвільної документації на використання лісових ресурсів. Зокрема, вважаємо доцільним розширення дії Порядку видачі спеціальних дозволів на використання лісових ресурсів [19], поряд з підприємствами лісового господарства, на всіх суб'єктах господарської діяльності, які мають на утриманні будь-які лісові ресурси, незалежно від відомчого підпорядкування цих суб'єктів. Крім того, необхідно розробити правила виготовлення і реєстрації для конкретного власника чи користувача маркувального обладнання, зокрема чіпів.

Література

1. Загальна характеристика лісів України. Офіційний веб-сайт Агентства лісових ресурсів України. URL: http://dklg.kmu.gov.ua/forest/control/uk/publish/article?art_id=62921&cat_id=32867 (дата звернення: 29.09.2021).
2. Аналітична оцінка та контроль бізнес-процесів в межах маркетингової стратегії суб'єкта господарювання: монографія / за заг. ред. д.е.н., проф. Замули І.В. Житомир: Видавель О.О. Євенок, 2016. 388 с.
3. Порядок видачі спеціальних дозволів на використання лісових ресурсів: затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 23 травня 2007 р. № 761. База даних "Законодавство України"/ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=761-2007-%EF#Text> (дата звернення: 30.09.2021).

УДК 657

Дружинська Н.С., к.е.н.,
Яковчук А.В., здобувач освіти
Університет державної фіскальної служби України

ОСОБЛИВОСТІ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Заробітна плата є важливим чинником, що впливає на підвищення зацікавленості працюючих у результаті власної діяльності, збільшення обсягів та якості асортименту продукції підприємства, найкращим стимулом сумлінно та якісно виконувати роботу. Проте дотримання усіх нормативно-правових актів та внутрішніх

регламентів підприємства потребує правильного їх розуміння та систематизації з метою оптимізації витрат часу роботи бухгалтерії та уникнення помилок при нарахуванні усіх передбачених виплат працівникам.

Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці висвітлені у працях багатьох дослідників, таких як О.С. Безпалько, Л.С. Герасимчук, Л.В. Гуцаленко, Т.О. Кобильник, Н.В. Овсюк, Р.Е. Островерха, Т.Ф. Плахтій та інших.

Організація оплати праці здійснюється на підставі: законодавчих та інших нормативних актів; генеральної угоди на національному рівні; галузевих (міжгалузевих), територіальних угод; колективних договорів; трудових договорів; грантів [1].

Отже, регламентація оплати праці передбачена діючим законодавством, в тому числі й через систему угод. При цьому, надзвичайно важливе місце в системі договірної регулювання оплати праці займає локальний рівень, що реалізується у вигляді колективних договорів, сформованих в межах діючого законодавства. Колективні договори закріплюють взаємні зобов'язання сторін (роботодавцем з однієї сторони і профспілковими органами чи представниками працівників – з іншої) щодо регулювання виробничих, трудових, соціально-економічних відносин.

Сприяють також локальній регламентації оплати праці та організації обліку розрахунків на рівні підприємства і норми Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2], яким покладено на підприємство обов'язок достовірного ведення бухгалтерського обліку і самостійної його організації шляхом: розробки структури обліку, форми його організації, графіку обігу документів та їх форми, організації контролю за веденням бухгалтерського обліку тощо.

Основу організації обліку оплати праці на підприємстві є Наказ про облікову політику, де відображено всі основні положення облікової політики підприємства. Наказ є обов'язковим до виконання всіма підрозділами підприємства.

Слушною вважаємо пропозицію О.В. Бондаренко [3] щодо доцільності висвітлення в Наказі про облікову політику підприємства таких питань, як: робочий план рахунків, який повністю враховує особливості його обліку, програми виплат (преміювання, виплат при звільненні тощо), спосіб виплати заробітної плати (готівкою через касу

підприємства чи на картковій рахунки), форми реєстрів аналітичного обліку, форми первинних документів, порядок складання Звітів з праці, терміни виплати заробітної плати та інші питання, які стосуються розрахунків з оплати праці і є важливими для підприємства.

Варто зазначити, що для обліку розрахунків з оплати праці призначено рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». За кредитом цього рахунка відображаються належні до нарахування працівникам виплати, а за дебетом – погашення заборгованості роботодавців за нарахованими виплатами та утримання податку на доходи фізичних осіб, військового збору та інших видів утримань.

Важливим завданням організації обліку нарахування заробітної плати є вибір напрямів та об'єктів аналітичного і синтетичного обліку, що забезпечить правдивість та повноту даних. Організація обліку оплати праці також забезпечує вирішення питань, таких як: формування та подання звітності з праці, своєчасна оплата заробітної плати у вибраній спосіб працівником, достовірне і своєчасне нарахування оплати праці, організація обліку виробітку та відробленого часу, та інших питань, що стосуються діяльності підприємства [3].

Виходячи із сутності заробітної плати, погоджуємось із твердженням Р.Е.Островерхої [4, С. 286], що основною умовою побудови раціональної системи оплати праці повинна бути гармонізація її форм і систем із особливостями діяльності підприємства, специфікою технології виробництва, організацією управління та обслуговування.

Підприємство самостійно визначає системи і форми оплати праці і закріплює їх в Положенні про оплату праці.

Законом України «Про оплату праці» [1] передбачено використання тарифної та інших систем, що формуються на оцінках складності виконуваних робіт і кваліфікації працівників.

Традиційно заробітну плату розглядають у двох основних формах: погодинна (погодинна проста і погодинно-преміальна) та відрядна (пряма відрядна, відрядно-преміальна, непряма відрядна, відрядно-прогресивна, акордна, колективно-відрядна тощо).

В сучасних умовах все більшого значення набуває продуктивність роботи окремого працівника. Цей фактор є дуже впливовим, бо від нього залежить результат виробництва. Для

ефективнішої мотивації працівників набуває поширення переведення їх на персональну систему оплати праці, яка орієнтована на оцінку індивідуальних досягнень.

Персональна система оплати праці передбачає використання гнучких тарифів, суть яких полягає в тому, що заробітна плата не буде зростати, якщо працівник не підвищуватиме свою кваліфікацію та результативність роботи. Кожний розряд по кваліфікації має свою шкалу оцінювання (1, 2, 3 бали). Завдяки цим балам працівник знаходячись в одній кваліфікації з іншим персоналом, може підніматися по тарифній сітці підвищуючи свою заробітну плату[5, С. 100].

Отже, заробітна плата є основним джерелом грошових доходів працівників, тому її величина значною мірою характеризує рівень добробуту всіх членів суспільства. Ефективна організація процесу оплати праці зацікавлює працівників підвищувати показники виробництва і, як результат, забезпечує стабільні фінансові доходи підприємства. При цьому важливим є урахування норм чинного законодавства та оформлення внутрішніх регламентів щодо обраних форм і систем оплати праці на підприємствах. Зважаючи на актуалізацію серед підприємств таких систем оплати праці, які ґрунтуються на оцінках складності виконуваних робіт, індивідуальних досягненнях, які в Законі України «Про оплатку праці» [1] визначені як «інші системи». Тому доцільним вважаємо конкретизацію їх суті і окреслення рекомендованих варіантів. Вважаємо, що впорядкування термінології позитивно впливає на розуміння суті усіма сторонами трудових відносин, а також дозволить належно їх задекларувати у внутрішніх регламентах і ефективно організувати бухгалтерський облік.

Література

1. Про оплату праці: закон України від 24.03.1995р. № 108/95-ВР. *Офіційний сайт Верховної ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 № 996-XIV. *Офіційний сайт Верховної ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
3. Бондаренко О.В. Облікова політика підприємства щодо розрахунків з оплати праці: особливості та фактори впливу. *Збірник статей здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня Навчально-наукового інституту обліку, аналізу та аудиту Університету ДФС України* : у 3-х ч. Ч. 1. Ірпінь, 2019. 338 с. Серія «Наукові роботи студентів УДФСУ», Т. 14. С. 33-37.

4. Островерха Р.Е. Теоретичні засади удосконалення організації обліку заробітної плати. *Вісник Національного університету. «Львівська політехніка»*. 2014. №797. С. 284-291. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM_2014_797_41

5. Безпалько О.С. Вдосконалення обліку заробітної плати працівників підприємства. *Науковий блог*. 2018. С. 93-103.

УДК 657

Дуччак І.Б., к.е.н., доцент
Львівський національний університет
імені Івана Франка

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ПЕРВИННОЇ ОБЛІКОВОЇ ДОКУМЕНТАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ СФЕРИ ПОСЛУГ

Підвищення якості фінансової обліку досягається шляхом своєчасного та точного оформлення господарських операцій у момент їх здійснення чи безпосередньо після цього із дотриманням вимог до документального оформлення таких операцій. Фіксація господарських операцій у первинних документах надає юридичну силу фактам бухгалтерського обліку.

Питанням документування у господарській сфері та документальному забезпеченню записів у бухобліку приділяли увагу такі вчені як: Кім Г. [1], Кислюк К.В., Палеха Ю. [2], Пархоменко В.М., Чернелевський Л.М. та інші. Однак, зміни, що відбуваються у сфері послуг ставлять нові завдання та вимагають подальшого удосконалення первинного документообігу.

Мета дослідження полягає у висвітлення особливостей формування первинних бухгалтерських документів при наданні послуг.

Документування, як елемент методу бухобліку, є елементом бухгалтерського спостереження з метою збору даних про факти господарської діяльності і їх реєстрації в первинних документах. У процесі спостереження відбувається: опис фактів господарського життя; фіксація даних про них на матеріальних носіях, тобто на документах; зберігання і передача інформаційних даних для бухгалтерської обробки. У процесі документування треба забезпечити впорядкованість руху облікової інформації, узгодженість та високий рівень точності.

При оформленні операцій з надання послуг слід керуватися загальними вимогами до обов'язкових реквізитів первинних документів, які визначено ч. 2 ст. 9 ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [5]. Первинні документи можуть бути складені у паперовій або в електронній формі та повинні мати такі обов'язкові реквізити: назву документа (форми); дату складання; назву підприємства, від імені якого складено документ; зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції [4].

Первинні документи, складені в електронній формі, застосовуються у бухобліку за умови дотримання вимог законодавства про електронні документи та електронний документообіг.

Типовий перелік документів, що підтверджують надання послуги, містить: акт приймання-передачі робіт і послуг; наряд-замовлення, підписаний контролером якості (з проставлянням печатки виконавця, за наявності) та замовником; документ, що підтверджує оплату послуг; рахунок-фактура; податкова накладна (для платників ПДВ).

При відображенні в бухобліку операцій, пов'язаних із наданням послуг, слід керуватися вимогами національних ПСБО щодо відображення доходу та витрат, пов'язаних з їх наданням.

Відповідно до п. 10 НПСБО 15 «Дохід» дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається виходячи зі ступеня завершеності операції з їх надання на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат такої операції [3].

У цьому випадку повинні виконуватись такі умови:

- можливість достовірної оцінки доходу;
- імовірність надходження економічних вигід від надання послуг;
- можливість достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу;
- можливість достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення.

Оцінка ступеня завершеності операції з надання послуг проводиться шляхом вивчення виконаної роботи; визначення питомої ваги обсягу

послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, що мають бути надані; визначення питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат (п. 11 НПСБО 15) [3].

Це означає, що для складання наряду-замовлення або загальноприйнятого Акту приймання-передачі результатів виконаних робіт, наданих послуг необхідно, щоб усі заплановані стадії послуг з було виконано та відповідно усі заплановані витрати було понесено (заплановані суми можуть бути у кошторисах, калькуляціях, специфікаціях), тобто їх питома вага у загальній очікуваній сумі становила 100 %.

Щодо відображення витрат слід зазначити, що:

- згідно з п. 7 НПСБО 16 «Витрати» витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Тобто, це стосується прямих витрат, безпосередньо пов'язаних з наданням послуг, змінних загальновиробничих та постійних розподілених загальновиробничих витрат;

- витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені – це стосується витрат на збут, адміністративних та інших витрат діяльності.

Сума доходу, отриманого від надання послуг, відображається на субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» (Інструкція № 291). Також передбачено ведення аналітичного обліку доходів за видами (групами) робіт, послуг, визначеними підприємством. Тобто підприємство має право впроваджувати субрахунки другого та третього порядків.

Інформація про понесені витрати при наданні послуг узагальнюється на рахунку 23 «Виробництво». За Дт цього рахунку відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також розподілені загальновиробничі витрати, а за Кт – вартість виконаних робіт і послуг (у дебет рахунку 90), собівартість виготовлених у допоміжних (підсобних) виробництвах виробів, робіт, послуг.

На субрахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» ведеться облік собівартості реалізованих за звітний період робіт і послуг. За Дт цього субрахунку відображається виробнича

собівартість реалізованих робіт і послуг; за Кт – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати».

Також доцільно застосовувати субрахунки для відображення собівартості реалізації робіт та послуг за їх видами.

Література

1. Кім Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення: навч. посіб. / Г. Кім, В. В. Сопко, Ю. Г. Кім. 2-ге переробл. доп. Київ: ЦНЛ, 2006. 480 с.
2. Палеха Ю. Документування в підприємницькій сфері (зі зразками сучасних документів): навч. посіб. Київ: Ліра-К, 2010. 512 с.
3. НП(С)БО 15 «Дохід» із змінами згідно з Наказом ММФУ № 588 (з1020-20) від 29.09.2020.
4. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затв. наказом МФУ від 24.05.1995р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>
5. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

УДК: 368.4

Iershova N., Doctor of Economics, Professor
National Technical University "Kharkiv Polytechnic Institute"

MARKETING ANALYSIS AS AN IMPORTANT DIRECTION OF ANALYTICAL RESEARCH IN THE COMPANY

Marketing research is an important tool used in planning the activities of a company in a market economy. The study of general trends in the functioning and development of companies has proved that a company as an open system functions in a complex, unstable and dynamic external environment. The adoption of strategic decisions in the company is focused on the strategies of competitors and their possible actions in the future [1, 2]. The adoption of strategic decisions in the company is focused on the strategies of competitors and their possible actions in the future [1, 2]. I. Lazarishina, N. Krasnokutskaya, P. Pererva, N. Rozhko, N. Tyagunova etc.. In modern market conditions, when conducting marketing analysis, a wide range of tasks are solved. These tasks are:

- research of market conditions and assessment of the influence of the dynamics of the parameters of the market environment on the company's goals;

- identification of the company's competitive positions in the chosen strategic area of management, including the identification of competitors' strategies;

- analysis of pricing in the company;

- assessment of the competitiveness of the enterprise as a whole, identification of ways to improve competitiveness.

Marketing analysis is characterized by methods and forms of conduct. For the company, the following are important: marketing analysis of the market, competitors, analysis of the company's marketing strategy, research of the internal environment of the enterprise, research of the target audience and target consumer, analysis of the internal marketing environment of the enterprise.

An analysis of the competitive environment in the industry can be carried out using a map of strategic groups. If the necessary detailed information about the most important competitors in the market is collected, then the analysis of the competitive environment will be productive. Such information and data for analyzing the competitive environment can be obtained from marketing research of competitors' activities. The internet marketing analyst is one of the most important specialists in the entire department. It largely determines in which direction the company will develop, marketing and specific promotion campaigns. There are various analytics tools to help you find solutions for different situations. For example, track the performance, costs of any advertising action on the Internet and identify the weak link. And end-to-end analytics in marketing make it possible to understand where the loss in business income is occurring and to eliminate holes in the sales funnel. For marketing, the business intelligence system is useful in that it allows you to process and analyze a large array of information of the following nature:

- The structure of demand for the presented assortment, which products are sold in greater volume.

- The prevailing patterns of consumer purchases at the current moment in time to respond to changes in audience needs, make changes to the assortment, develop products or services in line with current trends.

- Comparison of conversions and sales intensity in different channels and points, as well as changes in indicators when applying variations in budget allocation and marketing promotion efforts.

The most effective tool for obtaining information is strategic management accounting [3, 4]. Methods for obtaining detailed and

capacious information about competitors and their products required for analysis are: consumer surveys, monitoring of points of sale, Internet searches, interviewing market experts, interviewing sales managers, studying industry reviews, thematic exhibitions, conferences and seminars. The use of innovative analytical tools in marketing analysis increases the relevance of data when making management decisions to ensure the company's competitiveness. The system of key indicators for analyzing the competitive environment is focused on non-financial indicators, that is, on the efficiency of internal business processes and relationships with stakeholders.

Organizational modeling of the analysis of the competitive environment provides for the development of an internal standard for the organization of management work to conduct marketing analysis. Such a standard must be harmonized within the framework of internal corporate standards with the regulation of management accounting [5]. The standard for organizing management work for conducting marketing analysis, in our opinion, contains the following sections: I General provisions; II Analysis plan; III Work programs in certain areas of analysis; IV Regulation of duties, rights and responsibilities of performers. The first section of the standard defines the target tasks of marketing analysis, a brief description of the object under study, specifies the composition of the team of analysts, highlighting their professional qualities. The second section discusses specific areas of analysis. The time intervals for the work in each selected area are established, persons interested in the results of the analysis are identified, as well as the timing of the presentation of both intermediate and final results of the study. This section also includes an enlarged graph that reflects the logical sequence of analytical work. The last section of the standard is aimed at the distribution of duties, rights and responsibilities among the performers of marketing analysis. The distribution is based on the rational allocation of work by the main services and departments of the management apparatus, as well as by divisions of the company. Each level of management should solve its own tasks and make decisions that correspond to the competence. Marketing analysis is applicable both at the stage of business planning and at any other stage of the business that operates.

Література

1. Єршова Н.Ю. Методичний підхід до оцінювання стратегічної стійкості підприємств на основі інформаційної платформи стратегічного управлінського обліку. *Економічний аналіз*. 2016. Том. 23. № 2. С. 51-59.

2. Кондратьєв Б.О., Єршова Н.Ю. Інформаційне забезпечення управління діяльністю підприємства: теоретичні та практичні аспекти удосконалення. URL: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/48071/1/Kondratiev_Informatsiine_zabezpechennia_2020.pdf

3. Єршова Н.Ю. Облікова система в контексті управління сучасним підприємством. *Вісник НТУ «ХПИ»*. 2013. № 52. С. 49–55.

4. Єршова Н.Ю. Формування стратегічного управлінського обліку як системи інформації для підтримки процесу стратегічного управління підприємствами. *Науково-практичний журнал «Причорноморські економічні студії»*. 2016. № 3. С. 113–118.

5. Єршова Н.Ю. Концептуальні основи внутрішньої регламентації управлінського обліку на рівні економічного суб'єкта. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Економічні науки*. 2016. №17(1). С. 142–145.

УДК: 657

Єршова Н.Ю., д.е.н., професор,
Буравльова А.М., здобувач освіти
Національний технічний університет
«Харківський політехнічний інститут»

ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ СТАТЕЙ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВИЙ СТАН ТОВ «УСПІХ СЛОБОЖАНЩИНИ» ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

Зміцнення господарських зв'язків в світі, створення транснаціональних компаній призводить до уніфікації принципів обліку та звітності. Необхідність уніфікації методики аудиторських перевірок визнається більшістю фахівців в області аудиту та бухгалтерського обліку. Аудит відноситься до сфери послуг і процеси глобалізації впливають на ринок аудиторських послуг, в тому числі, через створення професійних міжнародних організацій. Основна роль в розробці стандартів аудиту належить Міжнародної федерації бухгалтерів (International Federation of Accountants, IFAC). Міжнародні стандарти сприяють впровадженню в практику роботи аудиторів нових наукових досягнень і покращують громадський імідж професії аудитора. Так, використання МСА у практичній діяльності забезпечує зв'язок окремих елементів процесу аудиторської перевірки та створюється можливість контролю якості роботи аудитора.

IFAC розробила Міжнародний стандарт аудиту «Особливості аудиту окремих звітів Фінансової звітності та окрема елементів, груп статей або статей Фінансової звітності» [1]. При проведенні аудиту статей Звіту про фінансовий стан ТОВ «Успіх Слобожанщини» за міжнародними стандартами важливим є те, що Баланс є формою Фінансового звіту, який відображає реальний фінансовий стан підприємства та на підставі якого можна зробити висновок про діяльність такого підприємства [2, 3]. Інформація, яка міститься у Звіті про фінансовий стан ТОВ «Успіх Слобожанщини» відповідає терміну «фінансова інформація минулих періодів». За МСА 200 це поняття означає інформацію, яка представлена у вигляді фінансових показників щодо конкретної організації - ТОВ «Успіх Слобожанщини» [4]. Інформація, яка міститься у звіті про фінансовий стан головним чином отримана з системи бухгалтерського обліку. При цьому, керівництво ТОВ «Успіх Слобожанщини» несе відповідальність за підготовку та достовірне представлення звіту про фінансовий стан (Баланс) відповідно до принципів бухгалтерського обліку надходжень і виплат грошових коштів. А відповідальна особа несе відповідальність також за:

- початкові залишки на рахунках бухгалтерського обліку;
- правочинність (легітимність, законність) здійснюваних господарських операцій та господарських фактів;
- доказовість, повноту та юридичну силу первинних облікових документів;
- методологію та організацію бухгалтерського обліку;
- управлінські рішення, договірне забезпечення та іншу адміністративну документацію.

В рамках аудиту статей звіту про фінансовий стан підприємства за міжнародними стандартами необхідно застосовувати професійне судження [5, 6]. Нами рекомендується при проведенні аудиту статей звіту про фінансовий стан ТОВ «Успіх Слобожанщини»:

- виявити та оцінити ризики суттєвого викривлення статей звіту про фінансовий стан внаслідок шахрайства або помилки;
- розробити і провести аудиторські процедури з метою отримання аудиторських доказів;
- оцінити ефективність системи внутрішнього контролю на ТОВ «Успіх Слобожанщини».

Процес перевірки статей звігу про фінансовий стан ТОВ «Успіх Слобожанщини» можна поділити на наступні етапи:

- попереднє дослідження форми № 1 фінансової звітності – Звігу про фінансовий стан;
- перевірка формування активів;
- перевірка формування джерел формування активів;
- перевірка правильності визначення валюти балансу.
- перевірка відповідності показників за окремими статтями звігу про фінансовий стан з аналогічними показниками у інших формах фінансової звітності.

Перед початком перевірки статей звігу про фінансовий стан підприємства аудитор необхідно з'ясувати галузеві особливості підприємства, що перевіряє, а також ознайомитися з Наказом про обліку політику підприємства. Щоб визначитися з переліком, обсягом аудиторських доказів та процедурами їх отримання, аудитор спочатку визначає для кожної статті бухгалтерського балансу твердження, які містить відповідна стаття, а потім для встановленого твердження визначає доказ, джерело та процедуру його отримання. Для перевірки окремих статей балансу, аудитор необхідно звірити дані в фінансовій звітності з даними в облікових регістрах та первинних документах, перевірити наявність документального оформлення кожної операції, пов'язаної зі змінами в активах та джерелах їх фінансування.

Основними прийомами аудиту звігу про фінансовий стан ТОВ «Успіх Слобожанщини» є: документальна перевірка, статистичне дослідження, анкетування, тестування, аудиторська вибірка, прийоми економіко-математичних методів, підрахунок, логічна перевірка.

Література

1. Міжнародний стандарт аудиту «Особливості аудиту окремих звітів Фінансової звітності та окрема елементів, груп статей або статей Фінансової звітності». URL: https://www.audit-it.ru/terms/audit/msa_805.html
2. Єршова Н.Ю. Формування системи фінансових індикаторів для оцінки фінансового стану підприємства (на прикладі підприємства машинобудування). *Економіка: проблеми теорії та практики. Дніпропетровськ*. 2007. Т. V. С. 1263-1272.
3. Єршова Н.Ю. Облікова система в контексті управління сучасним підприємством. *Вісник НТУ «ХПИ»*. 2013. № 52. С. 49–55.
4. Міжнародний стандарт аудиту «Основні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до міжнародних стандартів аудиту». URL: https://www.audit-it.ru/terms/audit/msa_200.html
5. Єршова Н.Ю. Методичні аспекти та особливості аудита товарно-матеріальних цінностей підприємства. *Труди XV Всеукр. наук.-практич. конференції*

студентів, аспірантів та молодих вчених "Фінансова політика соціально-економічного розвитку регіонів України", 19 квітня 2012 р., Дніпропетровськ. Дніпропетровськ : ДДФА, 2012. С. 114-116. URL: <http://repository.kpi.kharkov.ua/handle/KhPI-Press/2935?mode=full>

6. Shabannikova N. Scientific and practical aspects of accounting for the restoration of fixed assets. *Audit and financial analysis*. 2016. No. 4. P. 80-86.

УДК: 657

Єршова Н.Ю., д.е.н., професор,
Рибакова Д.С., здобувач освіти
Національний технічний університет
«Харківський політехнічний інститут»

АНАЛІТИЧНІ ПРОЦЕДУРИ В АУДИТІ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ

Для проведення ефективної аудиторської перевірки, перед аудиторами стоїть завдання отримання надійних аудиторських доказів. Аналітичні процедури це складова аудиторських процедур, яка використовується аудитором для отримання аудиторських доказів, а також є інструментом оптимізації трудомісткості проведення аудиторської перевірки. У міжнародній практиці аудиту аналітичні процедури отримали досить широке поширення, тому що дозволяють виявити більше половини бухгалтерських помилок [1-4].

Проведення аналітичних процедур спрямоване на забезпечення аудитора необхідною йому інформацією. При цьому проведення аналітичних процедур вимагає набагато менше витрат, ніж проведення детального тестування. Проведення аналітичних процедур спрямовано на оцінку не тільки фінансових, але й економічних показників економічного суб'єкта для встановлення незвичайних або невірно відображених в обліку фактів господарської діяльності [5].

Розглянемо порядок застосування аналітичних процедур в аудиті основних засобів ТОВ «Інтерпласт». ТОВ «Інтерпласт» відноситься до підприємств переробної промисловості і основним видом його діяльності є виробництво плит, листів, труб і профілів із шпалтмас. Аналітичні процедури в аудиті основних засобів мають включати: оцінку рівня та динаміки коефіцієнтів, що характеризують забезпеченість, якісний стан і рух основних засобів.

Етап планування аудиту. Мета: визначення нетипових ситуацій у господарській діяльності ТОВ «Інтерпласт». Складання плану і програми аудиту з застосуванням аналітичних процедур дозволяє скоротити виконання аудиторських процедур на інших стадіях аудиту. Аналітичні процедури полягають в проведенні аналізу форм бухгалтерської звітності, де відображена інформація щодо стану та руху основних засобів [6]. Перевіряється порівнянність економічних показників за основними засобами з метою виявлення нетипових показників звітності.

Етап виконання аудиту. Мета: аналітичні процедури спрямовані на отримання інформації щодо:

- стану і використання основних засобів протягом декількох періодів;
- прогнозного стану і використання основних засобів;
- відхилення показників, які відображають ефективність використання основних засобів від нормативних, середньогалузевих.

При виконанні аудиту важливе значення має оцінка показників ефективності використання основних засобів: фондвіддача, фондомісткість, фондорентабельність. Проведення аналітичних процедур в аудиті основних засобів передбачає проведення аналізу впливу окремих факторів на показники ефективності використання основних засобів. Застосування аудитором аналітичних процедур в аудиті основних засобів ТОВ «Інтерпласт» може бути оформлено робочим документом аудитора «Аналіз показників якісного стану і руху основних засобів», який представлений в таблиці 3.

Таблиця 1

Робочий документ аудитора «Аналіз показників якісного стану і руху основних засобів ТОВ «Інтерпласт»

№	Показники	Роки		Середньо галузеві показники	Абсолютне відхилення		Висновки аудитора щодо рівня відхилень і значущості показника
		2019	2020		2020-2019	від середньо галузевих	
1	2	3	4	5	6	7	8
1	коефіцієнт вибуття	0,12	0,14	0,18	0,02	-0,04	незначне
2	коефіцієнт оновлення	0,21	0,23	0,19	0,02	0,04	незначне

Продовження табл. 1

1	2	3	4	5	6	7	8
3	коефіцієнт зростання	0,45	0,47	0,37	0,02	0,1	незначне
4	коефіцієнт зносу	0,28	0,31	0,45	0,03	-0,14	значне
...	...						

Заключний етап аудиту. Мета: сприяння формуванню загального аудиторського висновку про правильність організації обліку та достовірності звітності щодо основних засобів. Таким чином, належна увага має приділятися документування результатів застосування аналітичних процедур в аудиті основних засобів, що значно спрощується при використанні автоматизованих технологій в процесі проведення аналітичних процедур. При цьому необхідно застосовувати такі процедури, такі як трендовий аналіз, пряме порівняння показників, аналіз коефіцієнтів, кореляційно-регресійний аналіз.

Література

1. Agoshkova N. Methodical approaches to auditing operations with fixed assets in agricultural organizations. *Audit and financial analysis*. 2014. No. 3. P. 215-219.
2. Єршова Н.Ю. Методичні аспекти та особливості аудита товарно-матеріальних цінностей підприємства. *Труди XV Всеукр. наук.-практич. конференції студентів, аспірантів та молодих вчених "Фінансова політика соціально-економічного розвитку регіонів України"*, 19 квітня 2012 р., Дніпропетровськ. Дніпропетровськ : ДДФА. 2012. С. 114-116. URL: <http://repository.kpi.kharkov.ua/handle/KhPI-Press/2935?mode=full>
3. Pankova S. V., Prokopyeva Yu. V. Essence, classification and features of the application of analytical procedures in auditing. *International accounting*. 2012. No. 45 (243). P. 33-41.
4. Кондратьєв Б.О., Єршова Н.Ю. Інформаційне забезпечення управління діяльністю підприємства: теоретичні та практичні аспекти удосконалення. URL: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/48071/1/Kondratiev_Informatsiine_zabezpechennia_2020.pdf
5. Єршова Н.Ю. Формування системи фінансових індикаторів для оцінки фінансового стану підприємства (на прикладі підприємства машинобудування). *Економіка: проблеми теорії та практики. Дніпропетровськ*. 2007. Т. V. С. 1263-1272.
6. Єршова Н.Ю. Інтегрована система обліково-аналітичного забезпечення процесів розробки та реалізації стратегій розвитку підприємства. URL: <http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/23806/1/>

УДК 658

Забедюк М.С., к. е. н., доцент
Луцький національний технічний університет

ОСНОВНІ АСПЕКТИ НАРОЩЕННЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКОГО ПОТЕНЦІАЛУ РЕГІОНУ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

Ключова відмінність економіки, що розвивається, від економіки, що занепадає, полягає в динамічності та здатності відновлюватися, організовуватися та пристосовуватися до нових обставин. Іншими словами, це можна назвати підприємництвом. Розвиток підприємництва в регіонах України вкрай необхідний та повинен відбуватися на основі запровадження кращого зарубіжного, і передусім європейського досвіду, тобто відбуватися при використанні європейських стандартів розвитку підприємництва, що значною мірою обумовить створення сучасної ринкової економіки з соціальною спрямованістю [1].

«Світовий досвід свідчить, що саме підприємницький потенціал – це той інструмент, що здатний забезпечити вихід із кризи, зменшити безробіття, стабілізувати ринок праці, підвищити рівень життя населення та конкурентоспроможність вітчизняної економіки» [2].

Як зазначають зарубіжні дослідники, комплексний підхід до просування підприємництва на національному та місцевому рівнях спирається на двох «китах»: зміцнення підприємницьких навичок та покращення умов підприємницького середовища.

Ці два основні аспекти слід розглядати як взаємопов'язані з таких причин:

- підприємці діють не у вакуумі, та те, чи та як вони використовують свої навички та мотивації для перетворення бізнес-ідей на можливості отримання прибутку, залежить від існуючих умов;
- коли в особи існують підприємницькі установки, навички та мотивації, несприятливі умови не можуть повністю їх придушити, і підприємливі особистості будуть шукати шляхи, які дозволять їм використати свої ідеї [3].

Сприятливе середовище для започаткування та розвитку бізнесу, в свою чергу, спрямоване на досягнення цілей сталого економічного

розвитку, збільшення зайнятості населення на місцевому та національному рівнях та досягнення соціальних цілей.

Побудова сприятливого підприємницького середовища має ґрунтуватися на трьох основних принципах:

- зменшення бар'єрів для створення та зростання бізнесу;
- збалансування ризиків та винагород для підприємців;

– формування більш позитивного ставлення до підприємництва та, в результаті, створення суспільства на основі розуміння ключової ролі підприємництва.

Враховуючи наведені принципи, політика регіонального розвитку повинна сприяти створенню умов для відкриття нових робочих місць, залучення інвестицій, а також може піти ще далі, перетворюючи клімат невдач, неробства та фатальності в атмосферу довіри, ініціативи та активного планування майбутнього.

При цьому, основними напрямками нарощення підприємницького потенціалу в сучасних умовах господарювання є:

- удосконалення механізмів фінансової підтримки (надання пільг окремим категоріям суб'єктів підприємництва);
- підвищення ефективності репрезентативності інтересів суб'єктів підприємництва;
- удосконалення механізмів залучення інвестицій (емісія акцій, облігацій, реінвестування прибутку);
- підвищення інноваційної спроможності суб'єктів підприємництва;
- використання успішних e-business моделей.

Відтак, основними напрямками політики регіонального та місцевого розвитку повинні бути не стільки лише створення нових робочих місць, скільки створення середовища, що б сприяло поширенню «цінностей» підприємництва, чинника, що сприяє збільшенню зайнятості та покращенню рівня життя в цілому.

Література

1. Економічний розвиток регіону на основі активізації підприємницької діяльності: монографія / за заг. ред. док. економ. наук, професора А.І. Ковальова. Одеса: Атлант, 2014. 178 с.
2. Мігай Н.Б. Підприємницький потенціал як стратегічний резерв підвищення регіональної конкурентоспроможності. *Причорноморські економічні студії*. 2018. Вип. 30 (1). С. 155 – 159.

3. Rahmije Mustafa-Torpxhiu. The role of entrepreneurship and enterprises for local economic development. URL: <http://www.academicus.edu.al/nr5/Academicus-MMXII-5-096-107.pdf> (дата звернення: 15.09.2021).

УДК 657

Занько Б.М., к.е.н., доцент,
Гуменюк М.В., здобувач освіти
Університет державної фіскальної служби України

ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Система оподаткування в Україні недостатньо ефективно виконує фіскальну функцію (половина економіки постійно перебуває в тіні) і майже не виконує регулюючу, розподільчу (соціальну) і стимулюючу функції. Система оподаткування ПДВ має два суттєві недоліки:

- 1) додана вартість не віднесена до об'єктів оподаткування;
- 2) встановлені податкові правовідносини між платниками податків.

Загальна сума зобов'язання платника податків визначається як різниця між ПДВ, сплачених при покупках, і ПДВ, отриманим від реалізації. До його недоліків можна віднести широкі можливості маніпуляції цінами, що дозволяє штучно створити негативне значення податкових зобов'язань і претендувати на його незаконне відшкодування або істотно зменшити суму податку, що підлягає сплаті.

У чинному Податковому кодексі України відсутнє будь-яке формулювання поняття «додана вартість», не визначено й економічний зміст цієї категорії. У результаті в ПКУ відсутнє і чітке формулювання об'єкта оподаткування цим податком, пов'язане економічним змістом з ним.

Методика розрахунку ПДВ повинна залишатися єдиною, але його регулюючий механізм може змінюватися. Розширене застосування ПДВ в податковій практиці має знаходити обґрунтування фіскальними та економічними методами, але з визначенням переваг самого податку щодо варіантних можливостей в системі оподаткування. Варіанти заміни ПДВ іншими видами податків,

зокрема податком з продажів, не можна виключати, так само як зміни способів обчислення, ставок і т. д. Але кожен раз буде виникати питання про рівень прибутковості податку, тобто питання оподаткованої бази. ПДВ в українській економіці має широку базу оподаткування, високу прибутковість, а податковий тягар лягає на найбільш широкий асортимент товарів (робіт, послуг).

Переваги податку полягають і в тому, що через запровадження ПДВ та зміни його ставки держава може оперативно реагувати на необхідність формування додаткових бюджетних доходів. Певною мірою ПДВ є єдиним податком, який найменше залежить від поточних коливань в економічному зростанні, хоча економічний спад, безумовно, впливає і на цей податок.

Позитивні характеристики ПДВ, у тому числі і з позиції низьких втрат протягом кризових явищ в економіці, не є приводом для ігнорування наявних у цього податку проблем. Зокрема, не втрачає гостроти і значимості вирішення проблем ПДВ у зв'язку з можливістю розширення бази зловживань, що не дозволяє усунути значні ухилення від податку через використання механізму неповернень коштів у бюджет.

Механізм адміністрування повинен забезпечити потенційно можливі надходження податку, не ущемляючи фінансові інтереси сумлінних платників у зв'язку із затримками виплат їм законно встановлених сум відшкодування.

Посилення контролю податкових органів за своєчасністю зарахувань ПДВ до бюджету і збільшення термінів перевірки обґрунтованості сум ПДВ, що підлягають відшкодуванню, позитивного результату не дає і дати не може. До того ж прозорість операцій по відрахуванню ПДВ не ліквідує розрив у ланцюзі посередників, які, отримавши від покупця ПДВ, не вносять його в бюджет і потім ліквідуються. Масштаби проблем з повернення ПДВ не тільки розростаються, але й виникають серйозні проблеми в системі податкових і бюджетних відносин.

Для запобігання реєстрації фіктивних податкових накладних запроваджено систему попереднього контролю ризиків, що передбачає зупинення реєстрації в ЄРПН. Накладні перевіряються на відповідність критеріям ризиковості платника податку, критеріям ризиковості здійснення операцій та показникам позитивної податкової історії платника податку. Ступінь ризиків, достатніх для зупинення

реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в ЄРПН, оцінює ДПС шляхом проведення постійного автоматизованого моніторингу їх відповідності розробленим критеріям.

Для забезпечення реального контролю за переміщенням сум ПДВ між платниками необхідно використовувати первинні документи, які вказують на фактичні витрати, які несуть платники ПДВ по сплаті податку. Таким документом є банківський рахунок, в якому є всі необхідні дані для визначення суми фактично, а не юридично сплаченого податку. Для істотного удосконалення адміністрування ПДВ в межах діючих нормативів Податкового кодексу належить скасувати податкові накладні і всі пов'язані з ними процедури, а для підтвердження витрат на сплату ПДВ використовувати первинні документи (банківські рахунки).

Пропорції розподілу доходів між фондом оплати праці і прибутком визначають кількість податкових ставок ПДВ і їх розмір, які вибирають так, щоб забезпечити платоспроможний попит на товари та стимулювати їх пропозицію. При застосуванні методу вирахування (прямого чи непрямого) об'єкт оподаткування відповідає доданій вартості лише за умови реалізації товарів / послуг за справедливими ринковими цінами, які мають бути забезпечені незалежним регулюванням.

Таким чином, для вирахування вхідного ПДВ із загальної суми обчисленого податку платнику податків необхідно витримати три умови:

- 1) придбані товари (роботи, послуги), майнові права прийняті на облік;
- 2) фактична сплата ПДВ підтверджена первинним документом (рахунком банку);
- 3) товари (роботи, послуги), майнові права реалізовані іншому платнику ПДВ або кінцевому споживачу.

Література

1. Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість: затверджена Наказ Міністерства фінансів України від 01.07.1997 р. № 141. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0284-97>
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Постанови Кабінету Міністрів України від 11 липня 2018 р. № 547 «Про внесення змін до Порядку подання фінансової звітності». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/547-2018-%D0%BF>

УДК 657

Занько Б.М., к.е.н., доцент,
Таргонська Л.В., здобувач освіти
Університет державної фіскальної служби України

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

Податки є основним джерелом формування державного бюджету та регулятором економічних показників. Для податків головною функцією є фіскальна, оскільки вона забезпечує сталий економічний розвиток та зміцнення економічних відносин. На сьогодні проблема фіскальної ефективності оподаткування податком на прибуток підприємств піддається значному впливу як частих змін законодавства внаслідок проведення економічних реформ, так і впливу макроекономічних і мікроекономічних чинників.

У свою чергу, щоб активізувати процеси справедливого справляння податків, потрібно проаналізувати методику обліку, аналізу та контролю податку на прибуток підприємств, оскільки саме вони є однією з функцій управління підприємством. На основі результатів аналізу, обліку та контролю податку на прибуток підприємств розробляються і затверджуються управлінські рішення. Саме тому, потрібно розробити чітку та зрозумілу законодавчу базу для підприємств, що стане основою підвищення фіскальної ефективності оподаткування податком на прибуток підприємств.

Дослідженням ефективності податку на прибуток та нормативно-правового регулювання обліку, аналізу та контролю податку на прибуток присвятили значну кількість праць вчені-економісти. Так, С.С. Алексеева, С.Н. Братусь та К.С. Бельський присвятили свої праці таким питанням, як аспекти фінансової ефективності податку на прибуток та його динаміці. В.Т. Білоус та Н.В. Воротіна здійснили аналіз фіскальної ефективності податку через з'ясування його внутрішніх факторів.

Під час змін в українській економіці та проведення податкових реформ податок на прибуток підприємств, а саме його справляння, також зазнало певних змін. Наслідком таких подій стало наближення до континентальної моделі, яку використовують багато зарубіжних

країн. Можна сказати, що це був перший крок до змін. Хоча перешкодою для цього стала економічна криза, яка у свою чергу породжує дефіцит державних фінансових ресурсів, що сприяє зниженню фіскальної значимості податку на прибуток підприємств.

На сьогодні у нашій державі механізм справляння податку на прибуток спрямований тільки на перехід від фіскальної до стимулюючої системи оподаткування підприємств, а не на створення сприятливого клімату для розвитку господарської діяльності та зміцнення податкової системи. Податок на прибуток підприємств привертає все більше уваги, оскільки він є потужним фіскальним інструментом для стимулювання інвестицій, економічного розвитку і посідає друге місце після ПДВ за значущістю в доходах державного бюджету [1].

Забезпечення ефективності фіскального оподаткування податком на прибуток регулюється податковим навантаженням, яке безпосередньо впливає на економіку країни в цілому чи на окремі суб'єкти господарювання. Показник ефективності податкової політики впливає на рівень податкових надходжень у структурі ВВП та наповнення державного бюджету [2]. Проаналізуємо надходження податку на прибуток підприємств до зведеного державного в Україні за останні кілька років (рис. 1):



Рис. 1. Надходження податку на прибуток підприємств до зведеного державного в Україні

Джерело: побудовано автором на основі даних [3]

Як свідчить статистика, надходження податку на прибуток підприємств до зведеного бюджету з 2011 по 2015 рік знижувалося, а починаючи з 2016 року ці надходження збільшуються. Інноваційні методи податкового стимулювання економіки в майбутньому сприятимуть поживленню інвестиційного клімату та підвищенню рівня фінансової стійкості.

Підвищенню фіскальної ефективності оподаткування податку на прибуток сприятиме також визначення недоліків цього податку та їх усунення, а до головних недоліків цього податку можна віднести такі: податок може бути перекладений прямо на ціни або зворотним чином на працівників, що сильніше зачіпає менш заможних, тобто обидва види перекладання є регресивними; податок є нейтральним, бо важко визначити поняття «оподатковуваний прибуток», тобто визначення прибутку відповідно до бухгалтерського обліку і перетворення його в базу оподаткування - дуже складна операція [4].

Недоліки діючого податкового законодавства дозволяють сформулювати деякі напрями подальшого вдосконалення та перспектив розвитку порядку оподаткування податком на прибуток підприємств та підвищення його фіскальної ефективності зміни в структурі адміністрування, а саме радикальні зміни у системі адміністрування податків, формування удосконаленої та раціональної структури податкових надходжень, створення простої та зрозумілої для підприємств законодавчої бази [5].

Отже, проблема реформування механізму оподаткування податком на прибуток підприємств набуває все більшої значимості. Задля підвищення його ефективності потрібно удосконалити обліково-аналітичного забезпечення, яке використовується при оподаткуванні податком на прибуток підприємств. Крім того, необхідно також використовувати світовий досвід, оскільки він є важливим вектором розвитку, бо має на меті не тільки наповнення бюджету країни, але й стимулювання економіки, в тому числі покращення інвестиційного клімату країни, розвиток підприємств та бізнесу.

Література

1. Гуменюк О.О. Удосконалення бухгалтерської фінансової звітності відповідно до потреб економічного аналізу. URL: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/inek/2010_4/113.pdf

2. Черниш С.С. Економічний аналіз: навч. посіб. : Центр учбової літератури, 2010. 312 с.

3. Офіційний вебсайт Державної казначейської служби України. URL: <http://www.treasury.gov.ua>

4. Податок на прибуток Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17, затв. наказом МФУ від 28.12.2000 р. № 353, із змінами та доповненнями. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text>

5. Хомутенко В.П. Фрагментарний аналіз механізму дії регулюючої функції податку на прибуток підприємств в Україні. *Evropsky casopisekonomika a managementu*. 2017. № 1. С. 5 - 17.

УДК 657

Занько Б.М., к.е.н., доцент,
Томша А.О., здобувач освіти
Університет державної фіскальної служби України

НОВАЦІЇ ОБ'ЄДНАНОЇ ЗВІТНОСТІ З ЄСВ, ПДФО ТА ВІЙСЬКОВОГО ЗБОРУ

Податкові надходження є основним джерелом формування доходів держави. При оподаткуванні заробітної плати працівників з їх доходів утримуються податок на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) та військовий збір, а також нараховується за рахунок роботодавця єдиний соціальний внесок (далі – ЄСВ). Ці обов'язкові платежі справляються та перераховуються за призначення податковим агентом – підприємством, яке є роботодавцем. Такі підприємства відповідальні за нарахування доходу працівникам, розрахунку утримань з доходу, а також за своєчасність перерахування податків до бюджету та відображення їх в податковій звітності.

Дослідженням різних аспектів об'єднаної звітності з ЄСВ, ПДФО та військового збору приділяли увагу у своїх працях Палій М.О. та Дорошенко О.О. Проте, на сьогодні актуальним є впровадження та застосування об'єднаної звітності з ЄСВ, ПДФО та військового збору, специфіка її подання та прийняття до контролюючого органу.

Наказом Міністерства фінансів України від 15.12.2020 року №773 «Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 13.01.2015 №4» внесено зміни до форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ) та до Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум

доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (далі – Розрахунок) [1].

Беззаперечним є той факт, що спільна база нарахування зустрічається в сфері виплат працівникам заробітної плати, винагород за цивільно-правовими договорами та доходів фізичних осіб від підприємницької діяльності. Тому, факт того, що нині впроваджують об'єднану звітність з цих двох податків є позитивним зрушенням в сфері уніфікації звітності [2, с.117].

Розрахунок подається окремо за кожний квартал з розбивкою по місяцях звітного кварталу протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу. Окремий Розрахунок за календарний рік не подається.

Заголовна частина Розрахунку містить інформацію щодо обраного платником типу Розрахунку, інформацію про податкового агента та платника єдиного внеску, а також інформацію про додатки, що є невід'ємною частиною Розрахунку.

Розрахунок складається з наступних розділів: Розділ I «Нарахування доходу та єдиного внеску за найманих працівників в розрізі місяців звітного кварталу», Розділ II «Нарахування грошового забезпечення та єдиного внеску за військовослужбовців, поліцейських, осіб рядового і начальницького складу та на суми допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами в розрізі місяців звітного кварталу», Розділ III «Нарахування грошового забезпечення та єдиного внеску за патронатних вихователів, батьків – вихователів та прийомних батьків в розрізі місяців звітного кварталу».

Крім того, Розрахунок має шість додатків. У Додатку 1 «Відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам» містить графу 25 «Ознака (0,1)», у якій відображається ознака «0», якщо рядок потрібно ввести, чи ознака «1», якщо рядок потрібно виключити. Графа 25 заповнюється тільки для «Звітного нового» (при коригуванні сум внеску та реквізитів) та «Уточнюючого»(виключно при коригуванні реквізитів) додатку. Тобто тепер маємо уніфікацію порядку виправлення помилок з ЄСВ, ПДФО та військового збору (виправлення помилок здійснюється як у формі № 1ДФ).

Тому за звітний квартал потрібно подавати три додатка Д1 – за перший, другий та третій місяць такого кварталу (у рядку 02 додатку

вказується номер місяця у звітному кварталі – цифрове значення від 1 до 3).

Якщо платник ЄСВ у звітному кварталі не використовує працю фізосіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством – додаток Д1 за такий квартал не подається.

Додаток 4 (4ДФ) «Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб та військового збору» нагадує форму № 1ДФ.

Проте, у цьому додатку передбачено персоніфіковане відображення не тільки сум ПДФО, а й військового збору.

За звітний квартал потрібно подавати три додатка 4ДФ – за перший, другий та третій місяць такого кварталу.

Додаток 5 (Д5) «Відомості про трудові відносини та період проходження військової служби» багато в чому нагадує таблицю 5 Звіту з ЄСВ, але з деякими особливостями.

Також додані нові підстави для подання додатку Д5: особу переміщено з одного структурного підрозділу до іншого, переведено на іншу постійну посаду або роботу у того самого платника ЄСВ; особу призначено на нову посаду.

Додаток 6 (Д6) «Відомості про наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства» так само, як і таблиця 7 Звіту з ЄСВ, призначений для визначення платником ЄСВ періодів (строків) трудової або іншої діяльності, що відповідно до законів, якими встановлюються умови пенсійного забезпечення, відмінні від загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, зараховуються при визначенні права на відповідну пенсію, а також періоди страхового стажу, не пов'язані із трудовою та/або професійною діяльністю.

Новою є графа 17 «Ознака (0, 1)» у таблиці додатку Д6, яка призначена для виправлення помилок. Цей додаток також подається окремо за кожен місяць звітного кварталу.

Крім того, в Розрахунку є рядок 033, який заповнюється філією, якщо він подається за філію, а якщо за основне підприємство, то цей рядок має бути пустим.

Таким чином, серед новацій об'єднаної звітності з ПДФО, ЄСВ та військового збору є як переваги, так і недоліки. Перевагами є те, що Розрахунок став єдиною уніфікованою формою за податками по

заробітній платі. Недоліки полягають у тому, що бухгалтери протягом тривалого часу вивчають аспекти заповнення всіх типів даного Розрахунку, і дуже часто виникають проблемні питання, для того, щоб подати дану звітність до контролюючого органу.

Література

1. Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 13 січня 2015 року № 4: наказ Міністерства фінансів України від 15.10.2020 №773. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1304-20#Text>.

2. Палій М.О., Дорошенко О.О. Основні аспекти об'єднаної звітності із ПДФО, військового збору та єдиного соціального внеску. *Матеріали студентської наукової конференції*. 2021. С. 117-118.

УДК 336

Застрожнікова І.В., д.е.н., доцент
Бердянський державний педагогічний університет

ВИКОРИСТАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ ДЛЯ ПОКРАЩЕННЯ ОБЛІКУ ТА УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВ ГОТЕЛЬНОГО СЕРВІСУ

Індустрія гостинності, що є однією з найбільших галузей світової економіки, бурхливо розвивається з року в рік. Завдяки соціальному, політичному та економічному прогресу за останні двадцять років туризм став доступний для широкого загалу населення. Одночасно з ростом загального числа туристів помітний розвиток отримала інфраструктура туризму і основний її компонент - готельний сектор.

Для спрощення управління своєю діяльністю, готелі використовують спеціальні програмні засоби, інтерфейс яких дозволяє автоматизувати більшість управлінських та облікових процесів.

Одним з таких засобів є програмний продукт «Парус-Готель», який має усе необхідне для автоматизації бізнес-процесів обслуговування клієнтів підприємствами готельного типу.

«Парус-Готель» автоматизує наступні ділянки роботи готелю:

- автоматизація служби рецепції;
- управління номерним фондом готелю;
- автоматизація бронювання номерів;
- автоматизація реєстрації поселення та виїзду гостей;

- формування вартості наданих послуг;
- розрахунки з гостями.

Функціонально система дозволяє вести по готелю актуальну базу даних, яка надає інформацію щодо:

- номерному фонду із переліком послуг, які можуть надаватися клієнтам;

- переліку номерного майна;
- реєстрації карток клієнтів;
- веденні картотеки номерів;
- надання даних про категорію, вік, стать, тих, що проживають в номерах;

- відображення переліку послуг, наданих гостям;
- ведення обліку звернень гостей з будь-яких питань;
- контроль виконання виникаючих питань;
- реєстрація переліку операцій з номерним фондом.

Програмний комплекс "Парус-Готель" має можливість готувати та друкувати такі документи:

- візитні картки гостей;
- рахунок на оплату послуг;
- реєстраційна картка клієнта;
- анкета гостя;
- касовий або фіскальний чек;

За допомогою програмного засобу «Парус-Готель» співробітники готелю формують, друкують та аналізують такі звіти:

- журнал обліку гостей;
- касовий звіт;
- звіт за довільний період про оплату послуг з підсумками;
- звіт за довільний період про оплату за проживання;
- звіт за довільний період про оплату додатково наданих послуг;
- відомість руху номерів в готелі;
- звіт про надані послуги за довільний період в розрізі послуг.

Система може надавати інформацію про наявність вільних, зайнятих і заброньованих місць в готелі по мережі Internet. Для реєстрації точної інформації про телефонні переговори клієнтів програмний комплекс "Парус-Готель" працює спільно з білінговими системами реєстрації дзвінків. Зовнішній вигляд інтерфейсу програми наведено на рис. 1.

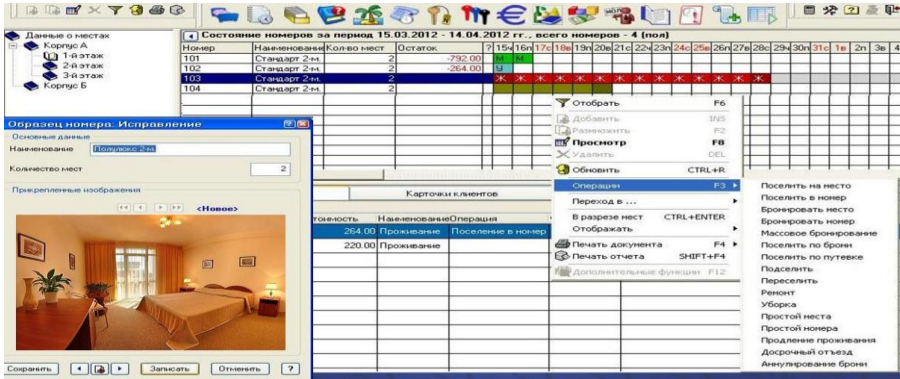


Рис. 1. Зовнішній вигляд інтерфейсу програми «Парус-Готель»

Більш сучасним аналогом програми «Парус-Готель» є програма із співзвучною назвою «Рарус». Повна назва програмного модулю для підприємств готельного сервісу від компанії Рарус - «Рарус: Керування готелем. Електронна Основна поставка». Вона призначена для автоматизації робочих процесів в готелях, хостелах, базах відпочинку, пансіонатах, санаторіях. Програма включає ряд окремих взаємодіючих модулів для кожного підрозділу з допуском до інформації в залежності від службових обов'язків.

До додаткових переваг софту «Рарус» можна віднести можливість отримання підтримки і допомоги у встановленні програмного продукту. Крім цього, в програмі реалізована потужна система вбудованої довідки і підказок, а також додається детальна документація.

Література

1. Мальська М. П. Готельний бізнес: теорія та практика : навч. посіб. Львівський нац. ун-т ім. І. Франка. К. : ЦУЛ, 2012. 472 с.
2. Шаповалова О.М. Інноваційна діяльність, як основа підвищення конкурентоспроможності готельного господарства. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*. 2013. № 16. С. 224-228.

УДК 657

Жураковська І.В., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

АВТОМАТИЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ВІРТУАЛЬНИМИ АКТИВАМИ

В українському законодавстві має з'явитися новий термін, який виділяє «новий» вид активів - «віртуальні активи». Впровадження терміну пов'язано з підписанням 8 вересня 2021 року Проекту Закону України «Про віртуальні активи» зареєстровано за №3637 як відповідь на запити учасників ринку криптовалюти. Але з появою нового терміну у законотворців постає ряд додаткових завдань для практиків: налагодження обліку, контролю, ідентифікація, оцінка, оподаткування і т.д. Чимало цих питань і досі неврегульовані через відсутність відповідного законодавства. Але так як в Україні не дотримуються принципу відстрочення в дії законодавства і воно вступає в дію після підписання, доцільним є аналіз готовності практики до появи нових об'єктів.

Метою дослідження є визначення можливого алгоритму автоматизації операцій з криптовалютою після впровадження у дію згаданого закону.

«Віртуальний актив - нематеріальне благо, що є об'єктом цивільних прав, має вартість та виражене сукупністю даних в електронній формі» [1]. Виходячи з законодавчого визначення основою віртуальних активів є нематеріальне благо, а отже можемо припустити наявність взаємозв'язку з відомим терміном «нематеріальні активи». Однак активні учасники ринку криптовалюти знають, що криптовалюта це не просто благо, це активний товар на біржах, он-лайн платформах, який має курс для купівлі і продажу. Тобто більше характеристик саме валюти. Але так як операції з валютою в кожній країні є суворо регламентованими і регульованими, то відносити криптовалюту до фінансових активів практично не можливо.

Криптовалюта з'явилась як платіжний засіб на основі технології блокчейн, яка забезпечує надійний захист транзакцій. «Сервіс має значно здешевити процес переказу коштів. Але стати альтернативою традиційній фінансовій системі криптовалюта поки не змогла. Одні

вважають її звичайним платіжним засобом, другі — цінними паперами, треті — товаром. У першому офіційному зверненні щодо кріпти Національний банк України назвав біткоїн грошовим сурогатом. Пізніше заявив, що ні грошовими коштами, ні цінними паперами, ні грошовими сурогатами кріпта не є» [2].

Україна займає лідерські позиції за кількістю транзакцій. «У торішньому Глобальному рейтингу інновацій ми зайняли 45-е місце, в Рейтингу легкості ведення бізнесу — 64-е, в Рейтингу верховенства права — 72-е, в Рейтингу економічної свободи — 134-е [2]. Криптовалюта справді глобальна. Із 154 країн, лише 12 мають малу активність у криптовалюти. Це є свідченням ажіотажу навколо криптовалюти як інвестиції, і, особливо у країнах, що розвиваються, як засобу зберігання вартості та засобу обміну» [4].

Хоча офіційна позиція поки відсутня, аналіз досліджень [3] дозволяє виділити наступне місце віртуальних активів серед об'єктів обліку (рис.1). «Найбагатший досвід з цього питання, що не дивно, мають Сполучені Штати Америки. Там було прийняте водночас неочікуване та логічне рішення проблеми: криптовалюта визнається цінним папером [3].

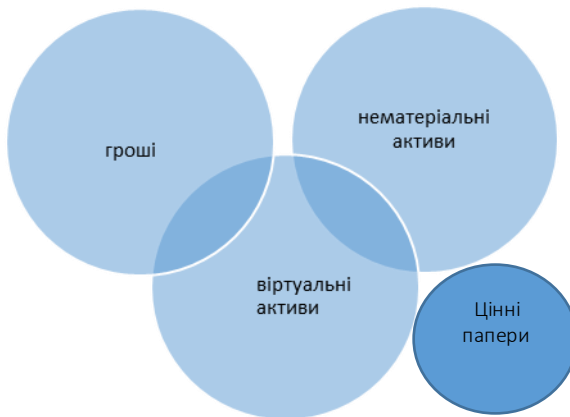


Рис. 1. Місце віртуальних активів серед об'єктів обліку в Україні

Віртуальними активами окремі види криптовалюти складно назвати, адже stablecoins це цифрові гроші, прив'язані до національних валют, таких як долар США. «stablecoins випускаються такими компаніями, як Tether Ltd. та Circle Internet Financial Inc. Вони мають

поєднувати стабільність національних валют, таких як долар США, з можливістю швидкої торгівлі в Інтернеті» [5].

Отже при впровадженні в офіційний обіг в Україні криптовалюти згідно закону «Про віртуальні активи» автоматизувати їх облік доведеться в складі нематеріальних активів. В цьому випадку складно буде переоцінювати до курсу купівлі продажу. Але процедура переоцінки для цих активів все ж існує. В складі грошових коштів облік неможливий, так як криптовалюта заборонена як засіб платежу і обміну на території України. Щодо обліку в складі цінних паперів, це є ризикованим, адже більшість криптовалют, які активно використовуються в Україні, нічим не забезпечені і не мінять в собі зобов'язань перед будь-ким. Це в першу чергу платіжний засіб, який перетворився на спосіб накопичення.

Література

1. Закон України «Про віртуальні активи». Проект Закону? зареєстровано за № 3637. URL: <https://www.rada.gov.ua/news/Novyny/213503.html>.
2. Родін Р. Чому Україна легалізує криптовалюту не з того кінця. URL: <https://www.epravda.com.ua/columns/2021/01/26/670382/>
3. Легалізація криптовалют в Україні. URL: <https://gracers.com/presentation/legalizaciyi-kriptovalyuti-v-ukrayini/>
4. The 2020 Global Crypto Adoption Index: Cryptocurrency is a Global Phenomenon. URL: <https://blog.chainalysis.com/reports/2020-global-cryptocurrency-adoption-index-2020>
5. Українці – перші у світі з володіння криптовалютою за версією Triple A. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-technology/3326707-ukrainci-persi-u-sviti-z-volodinna-kriptovalutou-za-versieu-triple-a.html>

УДК 336.225.66

Іванов Ю.Б., д.е.н., професор,

Шликова В.О., к.е.н.

Науково-дослідний центр індустріальних
проблем розвитку НАН України

АНАЛІЗ ТЕНДЕНЦІЙ ЗАСТОСУВАННЯ ПІЛЬГ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Податок на додану вартість є одним з основних джерел наповнення зведеного бюджету України, що забезпечував близько

30 % його доходної частини протягом досліджуваного періоду 2014-2019 рр.. У той же час суттєвою була питома вага пільг в обсягах надходжень цього податку, яка досягала найбільшого значення у 2015 р. (79,2%) і коливалася в межах 39-41% протягом 2017-2019 рр. [1, 2].

Представлені нижче результати кількісного аналізу тенденцій застосування пільг з податку на додану вартість були одержані з використанням зведених річних даних Державної податкової служби України за період 2014-2019 рр.

Загальні обсяги податкових пільг у 2019 р. у порівнянні з 2014 р. збільшилися на 28,65 % або на 9,51 млрд грн, обсяги пільг з податку на додану вартість зросли на 15,65 % за той самий період або на 4,2 млрд грн. Проте динаміка сум пільг, в тому числі й з податку на додану вартість, не мала усталеної тенденції і демонструвала стрибкоподібний характер, що свідчить про певну непослідовність преференційної політики та наявність неврахованих ризиків.

Середньорічний темп зростання загальних обсягів пільг, що є втратами доходів бюджету складав 105,17 %, а пільг з податку на додану вартість – 102,95 %.

Кількість отримувачів пільг по податку на додану вартість, що є втратами доходів бюджету помітно зменшилася протягом досліджуваного періоду. Стрімке падіння спостерігалось у 2017 р. у порівнянні з попереднім періодом, а саме на 59,48 % (на 11579 пільговиків стало менше), після чого відбувалося незначне щорічне зростання кількості отримувачів пільг.

При цьому з 2017 р. відбувалося поступове збільшення середнього розміру однієї пільги та розміру пільги у розрахунку на одного отримувача. У 2019 р. зафіксовані максимальні значення цих показників за досліджений період (рис. 1).

Слід звернути увагу, що сума пільг, віднесених до групи "інші", за більшістю податків значно перевищує суму пільг, що є втратами бюджету. Так, обсяг "інших" податкових пільг з податку на додану вартість в середньому щороку в 3,49 рази перевищував обсяг пільг з податку на додану вартість, що є втратами доходів бюджету.

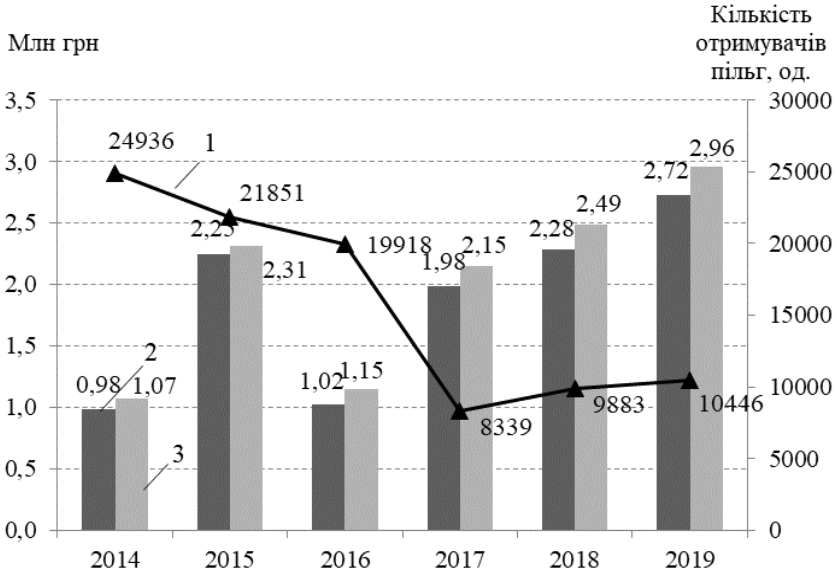


Рис. 1. Динаміка параметрів пільг з податку на додану вартість, що є втратами доходів бюджету: 1 – кількість отримувачів пільг; 2 – середній розмір однієї пільги; 3 – розмір пільги у розрахунку на одного пільговика

У 2019 р. значення таких показників, як кількість отримувачів пільг з податку на додану вартість, середній розмір пільги та розмір пільги у розрахунку на одного пільговика для пільг, що віднесені до групи "інші" були відповідно в 2,35, 1,58 та в 1,69 рази більшими, ніж ті ж показники для пільг, що є втратами доходів бюджету.

Кількість отримувачів пільг з податку на додану вартість, що віднесені до категорії "інших" пільг у 2014-2016 рр. залишалася майже на одному рівні, а починаючи з 2017 р. відбувалося її щорічне зростання. Так, в 2019 р. у порівнянні з 2014 р. пільговиків було більше на 6897 або на 38,95 % (рис. 2).

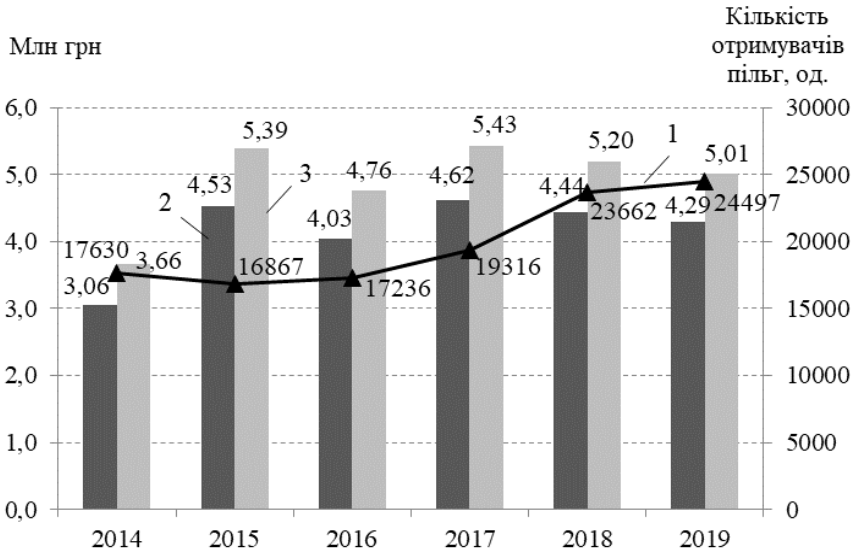


Рис. 2. Динаміка параметрів пільг з податку на додану вартість, що відносяться до групи "інші": 1 – кількість отримувачів пільг; 2 – середній розмір однієї пільги; 3 – розмір пільги у розрахунку на одного пільговика

Зазначене вище свідчить, зокрема, про необхідність детального вивчення поділу податкових пільг на ті, що є втратами бюджету, та "інші" пільги, частина з яких несе в собі ризики втрати бюджетних надходжень. Це питання може бути вирішене шляхом переходу до концепції податкових витрат, яка широко застосовується в світовій практиці. Також доцільним є використання принципів і методів ризик-менеджменту у преференційній політиці.

Література

1. Статистичний збірник: "Бюджет України 2018". Міністерство фінансів України. Київ. 2018. 309 с. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/Budget%20of%20Ukraine%202018%20\(for%20website\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/Budget%20of%20Ukraine%202018%20(for%20website).pdf)
2. Статистичний збірник: "Бюджет України 2019". Міністерство фінансів України. Київ. 2020. 297 с. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/2_Budget_of_Ukraine_2019_\(for_website\)%20\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/2_Budget_of_Ukraine_2019_(for_website)%20(1).pdf)

УДК 336:338:504

Іщук Л.І., к.е.н., доцент,
Луцький національний технічний університет
Іщук В.М., здобувач освіти
Національний університет «Києво-Могилянська академія»

ЕКОНОМІЧНІ СТИМУЛИ РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОЛОГІЧНИХ ПРАВОВІДНОСИН: ІНОЗЕМНИЙ ДОСВІД

Економічне стимулювання є дієвим методом запобігання погіршення стану навколишнього середовища. У цьому контексті діяльність держави має полягати у тому, щоб знайти компроміс в економічних й екологічних інтересах через застосування механізмів, які зробили б не вигідною екологічно шкідливу для довкілля діяльність, зокрема, суб'єктів господарювання. У такий спосіб, з одного боку, відбувається ефективне стимулювання до виконання правил екологічної безпеки, а з іншого – діяльність суб'єктів господарювання не зазнає економічних негативних наслідків у вигляді податків, штрафів та інших заходів відповідальності.

Досліджуючи економічні стимули регулювання екологічних правовідносин слід виділити два важливих заходи, які є поширеними за кордоном і, на нашу думку, будуть дієвими при їхній реалізації в Україні: 1) торгівля квотами на викиди; 2) система фандоматів.

1. Парниковий ефект не є негативним явищем, оскільки без нього температура на Землі була б несприятлива для людського життя. Однак саме через збільшення викидів різних парникових газів, зокрема вуглекислого газу, парниковий ефект посилюється, що спричиняє підвищення рівня моря, зміну кліматичних зон, виникнення нехарактерних для певної території катаклізмів тощо. Крім того, парникові гази впливають на якість повітря, що безпосередньо впливає на життя і здоров'я людей. Саме тому для вирішення проблеми глобального потепління насамперед необхідно зменшувати кількість викидів в атмосферу – запровадити торгівлю квотами на викиди.

Найбільшою міжнародною системою торгівлі квотами на викиди є EU ETS (Схема торгівлі викидами Європейського Союзу). Вона охоплює 12 тисяч об'єктів, які разом здійснюють майже половину викидів вуглекислого газу в Європі [1]. Ця система довела свою ефективність тим, що викиди з вказаних об'єктів з 2005 по 2019 рік

скоротилися на 35%, а до 2030 року показник має скласти 55% [2]. У чому ж полягає механізм дії торгівлі квотами?

На законодавчому рівні встановлюється допустимий обсяг викидів парникових газів, який може бути викинутий окремими видами суб'єктів господарювання та на які випускаються квоти. Частина цих квот розподіляється безкоштовно між суб'єктами, а частина продається через процедуру аукціону. Вкінці кожного року суб'єкти господарювання повинні надати звітність щодо своїх викидів, при цьому не перевищити надані квоти. У протилежному ж випадку, наставатиме відповідальність у вигляді надзвичайно великих штрафів, що буде економічно не вигідно. Для того, щоб не порушити законодавство, суб'єкти господарювання у разі перевищення кількості квот мають змогу придбати додаткові квоти в інших суб'єктів господарювання або на аукціоні. Якщо суб'єкт господарювання не перевищив кількість отриманих квот, він може залишити кількість невикористаних квот на наступний рік або ж продати їх іншим суб'єктам господарювання, які потребують їх.

Крім того, періодично держава повинна зменшувати допустимий обсяг викидів, які підлягають безкоштовним квотам. У такий спосіб відбувається стимулювання суб'єктів господарювання до скорочення викидів в атмосферу та здійснення інвестицій в, зокрема, низьковуглецеві технології. Однак постає питання: чим торгівля квотами на викиди ефективніше податку на викиди в атмосферу.

Відповідно до пункту 240.7 статті 240 Податкового кодексу України від 02.12.2010 року (далі – ПК України) [3], не є платниками податку за викиди двооксиду вуглецю суб'єкти, якими здійснюються такі викиди в обсязі не більше 500 тонн на рік. Згідно з пунктом 242.4 статті 242 ПК України, база оподаткування податком за викиди двооксиду вуглецю за результатами податкового (звітного) року зменшується на обсяг таких викидів у розмірі 500 тонн за рік. Вказане положення статті містить ідею безкоштовних квот. Однак для тих суб'єктів, які перевищують вказану межу ставка податку, відповідно до пункту 243.4 ПК України, становить 10 грн за 1 тону. Ця ставка податку є дуже низькою та неефективною з огляду на таке. Станом на сьогодні у такий спосіб суб'єкти господарювання самі визначають обсяг викидів парникового газу, який бажають викинути в атмосферне повітря від їхньої діяльності. Їм вигідніше сплачувати лиш 10 грн за кожен тону понад законодавче зменшення бази оподаткування, ніж

інвестувати в низьковуглецеві технології та не допускати поширення глобального потепління. Відповідальність у такому випадку настає лише у разі ухилення суб'єкта господарювання від сплати податку, платником якого він є. Тому податок на викиди вуглецевого газу не допомагає державі досягати поставлених цілей в екологічній політиці.

При торгівлі квотами на викиди саме держава визначає який обсяг викидів є допустимим на території України, чим скорочує негативний вплив на навколишнє середовище. У цьому випадку відповідальність наставатиме у разі перевищення встановленої квоти на викид газу в атмосферу, при умові, що не було придбано необхідних квот на аукціоні. Однак на ринку квоти коштуватимуть досить дорого, а кожні 5 років їх треба буде придбавати більше і більше, оскільки розмір безкоштовної квоти буде зменшуватися. Тому суб'єктам господарювання вигідніше буде інвестувати в низьковуглецеві технології, що заощаджуватиме їхні кошти та одночасно покращуватиме екологічну ситуацію.

2. Ще у другій половині минулого століття людство не стикалося з проблемою побутового сміття, адже більшість продуктів харчування взагалі не потребували упаковки, або мали упаковку, що швидко розкладається природнім шляхом: залізні банки – 10 років, паперові обгортки – до 2 місяців, або упаковка підлягала вторинній переробці (скло). Станом на сьогодні більшість товарів пропонується в пластиковій упаковці, яка розкладається від 450 до 1000 років.

Саме задля того, щоб скоротити кількість побутового сміття, а саме пластику, який має найдовший період розкладання, пропонуємо використати досвід Швеції, Норвегії, Німеччини задля врегулювання в Україні на законодавчому рівні системи фандоматів (автомату, який видає гроші/знижки на покупки за зданий пластик).

Запровадивши систему фандоматів, суб'єкти господарювання заощаджуватимуть гроші за плату екологічного податку на упаковку, люди платитимуть лише за напої і повертатимуть гроші за упаковку, а довкілля уникатиме негативного впливу отруйних речовин, які утворюються під час довготривалого розкладу пластику.

Тому наявні методи економічного стимулювання та система покарання за забруднення навколишнього середовища є неефективними. Таким чином зазначений іноземний досвід, який довів свою дієвість за кордоном, є корисним для запозичення й в Україні.

Література

1. EU ETS Handbook. European Union. 2015. p. 138. URL: https://ec.europa.eu/clima/sites/clima/files/docs/ets_handbook_en.pdf (дата звернення: 14.09.2021).
2. An official website of the European Union. URL: https://ec.europa.eu/clima/policies/ets_en (дата звернення: 14.06.2021).
3. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13-14. № 15-16, № 17. с. 112.
4. Anofficial website of the Climate Action. URL: <https://www.climateaction.org/news/97-of-plastic-bottles-are-recycled-in-norway> (дата звернення: 14.09.2021).

УДК 657.05:005.53

Калабухова С.В., д.е.н., професор
Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана

**BERRY RATIO ДЛЯ ЦІЛЕЙ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ
ЗА ТРАНСФЕРТНИМ ЦІНОУТВОРЕННЯМ**

У міжнародній практиці податкового контролю за трансфертним ціноутворенням коефіцієнт Беррі є одним з рекомендованих коефіцієнтів рентабельності для встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки». Цей коефіцієнт, що показує відношення валового прибутку до операційних витрат, названий на честь американського економіста професора Чарльза Беррі, який розробив таке співвідношення як частину експертних свідчень під час судового процесу з трансфертного ціноутворення між DuPont і США в 1979 році.

Справа DuPont стосувалася дистриб'ютора, який надавав супутні маркетингові послуги. Беррі проаналізував ефективність дистриб'юторського бізнесу. В рамках свого аналізу Беррі порівняв відношення валового прибутку до операційних витрат цього дистриб'ютора з аналогічними за своїм характером відносинами сторонніх компаній. Таким чином, Беррі вдалося оцінити дохід, який дистриб'ютор DuPont отримав від своєї діяльності з розповсюдження доданої вартості. З початку 1990-х років коефіцієнт Беррі було запроваджено у правила трансфертного ціноутворення США [1].

У 2010 році Організація з економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) оновила Керівні принципи трансфертного ціноутворення для багатонаціональних підприємств (Керівні принципи ОЕСР). В рамках переглядів до Розділу 2 «Методи трансфертного ціноутворення» було додано параграф, що вивчає коефіцієнт Беррі як фінансовий показник для використання при вивченні цін на вигідні умови [2].

Коефіцієнт Беррі з назвою «Рентабельність операційних витрат» також включено до українського законодавства шляхом його внесення до Податкового кодексу у статтю 39 «Трансфертне ціноутворення», п. 39.3.2.5 як одного з фінансових коефіцієнтів для визначення рівня рентабельності контрольованих операцій, які забезпечують встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «втягнутої руки». Зокрема, у Податковому кодексі коефіцієнт рентабельності операційних витрат «визначається як відношення валового прибутку до операційних витрат (адміністративних витрат, витрат на збут та інших), пов'язаних з реалізацією товарів (робіт, послуг)» [3], що узгоджує українську практику трансфертного ціноутворення з Керівними принципами ОЕСР, але вносить термінологічну плутанину у частині інтерпретації фінансових коефіцієнтів для оцінки ефективності діяльності платників податків.

Необхідно підкреслити, що трансфертне ціноутворення є найбільш простою і поширеною схемою міжнародного податкового планування, що має на меті мінімізацію сплачуваних податків через здійснення операцій збуту товарів або послуг взаємозалежними особами-нерезидентами за внутрішньофірмовими, відмінними від ринкових, цінами. Такі ціноутворення дозволяють перерозподіляти загальний прибуток на користь осіб, які перебувають в державах з більш низькими податками. Тому встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «втягнутої руки» проводиться з метою перевірки правильності, повноти нарахування та сплати податку на прибуток підприємств.

Коефіцієнти рентабельності забезпечують встановлення контролюючим органом відповідності умов контрольованої операції платника податків принципу «втягнутої руки». Якщо порівняння рентабельності в контрольованій операції проводиться з показниками рентабельності кількох зіставних неконтрольованих операцій або юридичних осіб, які не здійснюють операції з пов'язаними особами,

обов'язково використовується діапазон рентабельності, затверджений Кабінетом Міністрів України. Якщо відповідний показник рентабельності контрольованої операції перебуває в межах діапазону, вважається, що умови контрольованої операції відповідають принципу «витягнутої руки», а розрахунок обсягу оподаткованого прибутку платника податку та визнання його податкових зобов'язань проведено вірно.

Як відзначено вище, коефіцієнт Беррі залежить від співвідношення між валовим прибутком та операційними витратами. Втім, складність розрахунку коефіцієнта «Рентабельність операційних витрат» як аналога коефіцієнта Беррі для української практики податкового контролю за трансфертним ціноутворенням за наведеною у Податковому кодексі формулою полягає в тому, що визначення є чутливим до класифікації витрат, а отже, може призвести до подальших проблем зіставлення. Зокрема, виникає питання щодо двозначності трактування поняття «операційних витрат» у знаменнику формули. Адже за міжнародними нормами мова йдеться про операційні витрати, пов'язані лише із збутом продукції, а вітчизняною формою звіту про фінансові результати в поняття операційних витрат також включаються витрати виробничої діяльності.

Оскільки у наведеному в Податковому кодексі трактуванні, у знаменнику формули коефіцієнта рентабельності операційних витрат мова йдеться тільки про витрати операційної діяльності, що супроводжують збут продукції, тобто витрати невиробничої операційної діяльності, пропонується уточнити визначення показника рентабельності операційних витрат для контрольованих операцій як відношення валового прибутку до *невиробничих* операційних витрат, пов'язаних з реалізацією товарів (робіт, послуг)».

Також, для узгодження термінологічного апарату у сфері податкового контролю за трансфертним ціноутворенням та фінансового аналізу ефективності діяльності суб'єктів господарювання пропонується замінити у Податковому кодексі назву «коефіцієнт рентабельності операційних витрат», який у фінансовому аналізі визначається як відношення операційного прибутку до сукупних витрат операційної діяльності, тобто з урахування собівартості реалізованої продукції, на назву «коефіцієнт Беррі».

Література

1. Transfer Pricing News. The Berry Ratio and Japan Transfer Pricing Practice. April 2014. URL: <https://www.pwc.com/jp/en/taxnews-transfer-pricing/assets/tp-news-2014-04-e.pdf> (дата звернення: 28.09.2021).
2. OECD, Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (OECD 2017). URL: <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm> (дата звернення: 28.09.2021).
3. Податковий кодекс України. Стаття 39. Трансфертне ціноутворення. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/paran1031#n1031> (дата звернення: 28.09.2021).

УДК 338:658

Кватирко О.М., аспірант
Національний університет біоресурсів
і природокористування України

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНЕ ПІДГРУНТЯ ПІДВИЩЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ЛІСОВОГО СЕКТОРА: МОДЕРНІЗАЦІЙНИЙ ВИМІР

Лісовий сектор виступає важливою структуроутворюючою ланкою регіональних господарських комплексів багатолісних районів, оскільки забезпечує необхідний рівень господарської самодостатності та екологічної безпеки. Вагомість лісового сектору буде збільшуватися у міру підвищення рівня його конкурентоспроможності, тобто покращення різних характеристик виробничо-господарської діяльності та окремих видів продукції (товарів, робіт та послуг).

З огляду на це зростання рівня конкурентоспроможності окремих сегментів лісового сектору потребує формування сучасного теоретико-методичного підґрунтя, яке дасть можливість виокремити основні детермінанти використання основних конкурентних переваг як лісового сектора в цілому, так і його базової ланки – лісового господарства. Саме зростання рівня конкурентоспроможності лісового господарства дасть можливість забезпечити конкурентні переваги деревообробного, лісохімічного та целюлозно-паперового підкомплексів.

На думку І.Смоліна, конкурентоспроможність визначають як здатність суб'єкту ринку до конкуренції. Конкурентоспроможність

підприємства має комплексний характер, що знаходить відображення в її детермінантах – продукційно-виробничому, рекрутинговому, інвестиційному, що мають форму досягнутого, потенційного та функціонального рівнів конкурентоспроможності [3, с. 175].

Погоджуючись з даною трактовкою, необхідно відзначити, що конкурентоспроможність – це також здатність галузі чи суб'єкта господарювання ефективно використовувати наявні конкурентні переваги, які виникають внаслідок об'єктивних чинників, а також внаслідок побудови ефективних управлінських систем, в межах котрих забезпечується найефективніше поєднання виробничих ресурсів – матеріальних, фінансових та людських.

Важливим теоретико-методичним підґрунтям формування сучасного інструментарію забезпечення конкурентоспроможності лісового сектора має стати усвідомлення того, що лісове господарство виступає базовою ланкою даного сектора і використання даного конкурентних переваг в цій ланці є необхідною передумовою підвищення рівня конкурентоспроможності в переробних ланках всього лісопродуктового ланцюга. Виходячи з підходів М.Дубини та О.Зінкевич, лісове господарство – галузь матеріального виробництва, що вивчає, веде облік і відтворення, охорону та захист лісів, а також регулювання їх використання з метою задоволення потреб економічних суб'єктів у лісових і пов'язаних із ними інших ресурсах. Таким чином лісове господарство варто розглядати як окрему галузь, складову лісового сектора країни [2, с. 191].

Навіть незважаючи на перманентні стагнаційні процеси в національній економіці, які мають місце в останні декілька років, проблема підвищення рівня конкурентоспроможності набуває ще більшої актуальності, оскільки вступає необхідною умовою забезпечення господарської самодостатності виробничих систем, а також вагомим фактором своєчасного розширеного відтворення основного та оборотного капіталу суб'єктів виробничо-господарської діяльності.

Певним рівнем резонансності відзначаються підходи щодо ідентифікації об'єктної бази забезпечення конкурентоспроможності, оскільки доцільність формування набору механізмів та ресурсів для підвищення конкурентоспроможності окремі вчені пов'язують суто з первинною ланкою національної економіки, тобто підприємством. Однак посилення конкуренції між виробниками окремих країн на

глобальних ринках засобів виробництва та споживчих товарів ставить питання про необхідність підвищення рівня конкурентоспроможності національних економік в цілому та галузей матеріального і нематеріального виробництва зокрема.

Водночас найефективніше поєднання виробничих ресурсів також забезпечує конкурентоспроможність окремих видів продукції. Розуміння прямого взаємозв'язку між конкурентоспроможністю продукції та конкурентоспроможністю суб'єкта господарювання виступає відправним пунктом формування набору пріоритетів та механізмів підвищення рівня конкурентних переваг суб'єкта господарювання з огляду на наявні ресурсні та управлінські можливості. На думку Б.Андрушківа та О.Солотвінського, конкурентоспроможність підприємства залежить від якості процесів управління в організації та конкурентоспроможності продукції. Так, з розвитком ринкових відносин зростають і вимоги споживачів до продукції, яку вони купують на ринку. Основним завданням підприємства, що нерозривно пов'язано з ефективністю виробництва, забезпеченням випуску необхідної кількості виробів і високою якістю, є досягнення конкурентоспроможності продукції на ринку за умов упровадження модернізації [1, с. 199].

Дослідження показали, що в нинішніх умовах турбулентності та волатильності базових ринків, а також збільшення кількості виробників чого чи іншого виду продукції саме модернізація виробничо-технічної бази та системи управління лісогосподарським підприємством є основною прикметною рисою корпоративної політики, спрямованої на зростання конкурентоспроможності суб'єкта бізнесової діяльності у лісовому секторі. Ще більш важливою є модернізація для суб'єктів деревообробного виробництва, які мають чітку експортну спрямованість з огляду на підвищений рівень конкурентної боротьби на глобальних ринках.

Водночас модернізація виробничої бази вітчизняних лісогосподарських підприємств в умовах слабкості вітчизняного ринку позикового капіталу та низького рівня інвестиційного клімату напряду пов'язана зі здатністю менеджменту підприємницьких структур застосовувати нетрадиційні підходи до пошуку джерел фінансового забезпечення оновлення основного капіталу та впровадження передових технологій.

Література

1. Андрушків Б.М., Солотвінський О.А. Модернізація підприємств як конкурентна перевага організаційно-економічного розвитку. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Випуск 3. С. 198–203.
2. Дубина М., Зінкевич О. Теоретичні аспекти функціонування та розвитку лісового господарства в Україні. *Бізнес Інформ*. 2020. №2. С. 187–192.
3. Смолін І.В. Конкурентоспроможність підприємства: об'єкти, критерії, показники оцінювання. *Конкурентоспроможність національної економіки: Матеріали XVII Міжнародної науково-практичної конференції, 5-6 жовтня 2017 р. К., 2017. С. 170–175.*

УДК 657

Кірданов М.Г., к.е.н., доцент
Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана

ВИКЛИКИ ОНЛАЙН-НАВЧАННЯ ПРИ ВИВЧЕННІ ОСНОВ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ПРОФЕСІЇ

В умовах, що їх спричинили карантинні обмеження, котрі діють вже півтора року, об'єктивно постало питання забезпечення якості вищої освіти і набуття здобувачами належних фахових компетентностей.

Відповідь на виклик полягала в оперативному впровадженні онлайн-навчання, яке є поєднанням онлайн спілкування (лекції, семінари, практичні заняття) між суб'єктами навчання через відповідні сервіси та виконання різних видів тестових завдань в середовищі спеціальних навчальних платформ.

Передбачалося, що, незважаючи на труднощі технологічного, методичного, психологічного характеру, в підсумку онлайн-навчання забезпечить якість освіти (набуття фахових компетентностей) на рівні, як мінімум, не принципово гіршому ніж навчання в аудиторіях. Також вважалося, що формат онлайн-навчання рівною мірою годиться для всіх навчальних дисциплін. Були поширеними і погляди, що доба аудиторного навчання остаточно минає, система освіти невідворотно переходить в онлайн-формат.

Що виявили півтора року карантинів різного ступеня жорсткості?

Стало очевидним, що онлайн-формат навчання для багатьох дисциплін не забезпечує належного рівня опанування навчального матеріалу і формування відповідних компетентностей. Така очевидність підтверджується бажанням здобувачів навчатися в оффлайн-форматі (мінімум, у змішаному форматі). А під час щорічної вступної кампанії майбутня спроможність вишів забезпечити аудиторне навчання розглядалася як конкурентна перевага.

Які проблеми постали за умов онлайн-формату при вивченні дисципліни «Бухгалтерський облік (загальна теорія)», опанування якої забезпечує здобуття основ бухгалтерської професії?

Насамперед, відсутність очної, безпосередньої взаємодії між здобувачами і викладачем.

Виявилось, що спілкування «через екран монітора» не дозволяє підтримувати повноцінний зворотний зв'язок. З одного боку, викладач, бачучи обличчя студентів опосередковано (а часом спостерігаючи аватари) і не відчуваючи аудиторії, не може оцінити чи зрозуміли слухачі подану інформацію. З другого боку, здобувачі не зрозумівши певних ланок навчальної інформації, не можуть сформувати і донести свою реакцію, оскільки, так само не відчуваючи аудиторії, не здатні оцінити чи це їхнє особисте нерозуміння чи колективне.

Розв'язання практичних завдань з бухгалтерського обліку потребує великої кількості пояснень від викладача щодо методики виконання завдання, методики відображення господарських операцій, техніки заповнення робочих форм, змістового і логічного зв'язку між етапами облікової роботи, бухгалтерськими регістрами. За умов онлайн-навчання такі пояснення надаються «в нікуди і нікому». Неможливо упевнитись хто зі здобувачів і як глибоко зрозумів та засвоїв смисл навчального матеріалу.

Контроль знань за допомогою тестів через платформу Moodle також не дозволяє визначити рівень розуміння і усвідомлення кожним окремим здобувачем методичних аспектів бухгалтерського обліку, опанування практичних облікових навичок, а головне – самостійність у виконання тестів.

Так само негативно впливає на якість розуміння і засвоєння матеріалу відсутність безпосереднього спілкування між здобувачами. Окремий студент залишається сам на сам із навчальним матеріалом, із

труднощами у його вивченні. Немає з ким обговорити у «живому форматі» проблеми, дістати пояснення, психологічну підтримку, вчасну і доречну підказку. Виникає «навчальна» самотність».

Описана ситуація об'єктивно призводить до нерозуміння смислу взаємопов'язаного і подвійного відображення господарських операцій в системі бухгалтерського обліку, його методики і техніки, слабкого рівня практичних навичок, розмивання мотивації студентів до оволодіння бухгалтерським обліком.

До певної міри зарадити такому стану справ за нинішньої карантинної ситуації може ширше використання відкритих тестів у Moodle, компактних практичних завдань для поточного контролю, виконання тестових завдань упродовж визначеного часового проміжку під час онлайн-занять.

Але головний спосіб усунення проблеми – повернення до аудиторного навчання чи, як мінімум, до змішаного формату навчання.

UDK 005.35

Kister A., prof. UMCS
Wydział Ekonomiczny
Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej

SPOŁECZNA ODPOWIEDZIALNOŚĆ BIZNESU - WYBRANE ASPEKTY TEORII I PRAKTYKI

Spółeczna odpowiedzialność biznesu (CSR – z ang. *corporate social responsibility*) jako koncepcja zarządzania wywodzi się z teorii ekonomii społecznej, w której priorytetem jest realizacja celów społecznych nad celami ekonomicznymi i jednocześnie odnajduje się w praktyce przedsiębiorstw i instytucji. Dla przedsiębiorstw nadrzędne są cele ekonomiczne, dla instytucji (np. jednostek sektora finansów publicznych) cele społeczne, może też wystąpić równowaga pomiędzy jednymi a drugimi celami. Efektem społecznej odpowiedzialności biznesu jest idea współdzielenia, współpracy oraz formowania otoczenia społecznego [1]. Inspiracji dla rozwoju ekonomii społecznej, a w rezultacie dla rozwoju CSR, należy szukać w krytyce teorii ekonomicznych i jednocześnie propagowaniu myśli filozoficznych ukierunkowanych na idee

chrześcijańskie. Społeczna odpowiedzialność biznesu rozwija się jednocześnie w wielu dyscyplinach: socjologii (analizuje się m.in. oczekiwania interesariuszy wobec przedsiębiorstw i instytucji, wiedzę na temat CSR), filozofii (m.in. badanie motywów postępowania zgodnie z CSR, szukanie podstaw rozwoju CSR, szukanie związków między etyką a CSR), naukach prawnych (szukanie podstaw prawnych), naukach o polityce i administracji, naukach o Ziemi i środowisku, inżynierii środowiska, górnictwie i energetyce. W naukach o ekonomii i finansach badania skupiają się na relacjach między ekonomią społeczną a CSR. Ważny staje się aspekt raportowania niefinansowego, prowadzone są badania relacji między CSR a łańcem korporacyjnym. Wiele miejsca poświęca się finansom i rachunkowości behawioralnej a także modelom biznesu. CSR ma głównie wymiar finansowy [2, 3, 4, 5]. Jest on jednak równie ważny w innej dyscyplinie, mianowicie w naukach o zarządzaniu i jakości. Nauki te skupiają się m.in. na badaniu relacji między CSR a: zarządzaniem jakością, marketingu w dużej mierze ukierunkowanego na *greenwashingu*), na relacjach środowisko – CSR i łańcem korporacyjny, zarządzaniu zasobami ludzkimi i ich wiedzą [6, 7]; badaniu kultury organizacyjnej wśród przedsiębiorstw stosujących CSR, relacjach z klientami, a także na modelach biznesu. W wielu dyscyplinach naukowych poruszany jest aspekt etyki [8]. Mimo zalet ta koncepcja zarządzania poddawana jest także krytyce. Traktowana jest m.in. jako „ideologia menedżerska służąca osłabieniu mechanizmów nadzoru właścicielskiego” [9]. K. Guczalska wyraża stanowisko, że „CSR jest koncepcją tworzoną i popularyzowaną przez środowiska menedżerskie, które dzięki niej czerpią dla siebie określone profity” [9]. CSR dotyczy także instytucji takich jak szpitale, gdzie liczą się głównie korzyści niematerialne [10, 11]. W tych placówkach ważne jest budowanie sprawiedliwego społeczeństwa, liczy się przestrzeganie praw człowieka oraz nowe spojrzenie na świat przyrody.

CSR ma szczególnie związki z zarządzaniem jakością. PN-EN ISO 26000:2021-04 jako międzynarodowa norma jest przeznaczona do dostarczania organizacjom wytycznych dotyczących CSR. Może być wykorzystywana w ramach działań polityki publicznej. Wytyczne dotyczą: angażowania interesariuszy, kluczowych obszarów i zagadnień związanych ze społeczną odpowiedzialnością oraz sposobów integrowania zachowań odpowiedzialnych społecznie z działaniami organizacji. Norma podkreśla znaczenie wyników uzyskiwanych w dziedzinie społecznej odpowiedzialności i ich doskonalenia. Definiuje CSR jako wpływ

podejmowanych przez organizację decyzji i działań na społeczeństwo i środowisko, poprzez przejrzyste i etyczne zachowanie w siedmiu obszarach: ład organizacyjny; prawa człowieka, praktyki z zakresu pracy, środowisko, uczciwe praktyki operacyjne, zagadnienia konsumenckie (uczciwy marketing, prawdziwe i obiektywne informacje oraz uczciwe praktyki dotyczące umów, ochrona zdrowia i bezpieczeństwo konsumentów, zrównoważona konsumpcja, obsługa konsumenta, wsparcie oraz reklamacje i rozstrzyganie sporów, ochrona danych i prywatność konsumenta, dostęp do podstawowych usług, edukacja i świadomość), zaangażowanie społeczne i rozwój społeczności lokalnej [12, 13]. CSR jako koncepcja zarządzania obejmuje wiele obszarów, szczególnie ważny jest pomiar dokonań [14]. Raportowaniem niefinansowym zajmuje się 15 477 organizacji, które sporządziły 63 850 raportów, z tego 38 482 to raporty zgodne z Standardami GRI (<https://database.globalreporting.org/>). Standardy określają zasady i wskaźniki stosowane do mierzenia i raportowania wyników ekonomicznych, środowiskowych i społecznych. Do zadań sprawozdawczości niefinansowej należy zaliczyć: ukazywanie informacji związanych ze strategią, ładem korporacyjnym, dokonaniem przedsiębiorstwa oraz z relacjami handlowymi i społecznymi, a także opis podejścia organizacji do zarządzania przedsiębiorstwem, w tym do procesu kreowania wartości, ochrony środowiska i innych zasobów. Badania J. Andrew i M. Baker (2020) dotyczą: zawartości raportów i wpływu różnych uwarunkowań na praktykę i jakość raportowania (deskryptywne), opłacalności CSR, korzyści oraz wartości informacyjnej ujawnień dla inwestorów (instrumentalne), znaczenia raportowania CSR na poziomie społecznym, wpływu społecznie odpowiedzialnej organizacji na interesariuszy (normatywne) [15]. Badania dotyczą m.in. ujawnień wskaźników ujętych w formie opisowej lub danych ilościowych. Wskazują oni m.in. na wady raportowania [16]. Aktualne problemy badawcze dotyczą także związków marketingu oraz zarządzania jakością: realizacji wytycznych normy ISO 26 000 [17], obejmują analizę relacji między CSR a zrównoważonym rozwojem, między gospodarką 4.0 a przedsiębiorstwem społecznie odpowiedzialnym, między jakością 4.0 a takim przedsiębiorstwem. Dotyczą również badania zakresu ujawnień relacji z klientami przedsiębiorstw społecznie odpowiedzialnych oraz zakresu ujawnień tworzenia wartości przedsiębiorstw społecznie odpowiedzialnych. Należy podkreślić, że obszarów badawczych jest znacznie więcej.

Literatura

1. Czyżycki, R. (2018). *Sustainable development in Poland in comparison to the European Union*, European Journal of Service Management, 27: 47-52; Rogall, H. (2010). *Ekonomia zrównoważonego rozwoju: teoria i praktyka*, Poznań: Zysk i S-ka.
2. Wysocka, M. (2012). *Spoleczna odpowiedzialność organizacji ochrony zdrowia*, Przedsiębiorczość i Zarządzanie, 13(5) Przekształcenia strukturalne i społeczne w ochronie zdrowia, 303-316.
3. Oleksiak, P. (2020). *Kodeks etyczny jako instrument programu społecznej odpowiedzialności organizacji*, Przedsiębiorczość i Zarządzanie, 21(4), (Przedsiębiorstwa i instytucje publiczne-zarządzanie, zasoby i kapitał), 91-103.
4. Lech, A. (2013). *Spoleczna odpowiedzialność przedsiębiorstwa a jego wynik finansowy aspekty teoretyczne i empiryczne*, Comparative Economic Research. Central and Eastern Europe, 16(3): 49-62.
5. Skoczylas, W. (2019). *Spoleczna odpowiedzialność biznesu w świetle analizy zawartości raportów niefinansowych spółek makrosektora produkcja przemysłowa i budowlano-montażowa*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, 159(103), 169-182.
6. Wysocka, M. (2012). *Spoleczna odpowiedzialność organizacji ochrony zdrowia*, Przedsiębiorczość i Zarządzanie, 13(5) Przekształcenia strukturalne i społeczne w ochronie zdrowia, 303-316.
7. Kolańska, E. (2011). *Spoleczna odpowiedzialność organizacji w praktyce*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, (156): 231-239.
8. Sokołowska, S., & Szwiec, P. (2009). *Spoleczna odpowiedzialność organizacji-skuteczny mechanizm urzeczywistniania dobrobytu społecznego?* Współczesne Zarządzanie, (4): 36-45.
9. Guczalska, K. (2016) *Spoleczna odpowiedzialność biznesu – sprzeczności, nadużycie etyczne, znaczenie idei*, Zesz. Nauk. UEK, 4(952): 27–48.
10. Вовк В.М., Кістер А. Моделювання стратегії формування витрат у польських лікарнях у контексті інституціоналізації. Вісник Національного університету водного господарства та природокористування : Економічні науки. 2016. Вип. 2 (74). С. 39-53.
11. Klapkiv Y., Vovk V., Klapkiv L. Comparative Analysis of the Health Care Institutions' Competitiveness Level. Montenegrin Journal of Economics. 2020. 16(3): 69-82.
12. Kister A. *Działania outsourcingowe szpitali – przegląd badań* // Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu. 2017. Nr 471, 187-193;
13. Kister A. *Wybrane aspekty gospodarki finansowej szpitali* // Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu. 2016. Nr 440. S. 256-267.
14. Michalczyk, L. *Etyczny charakter środowiska pracy jako element poziomu etyki współczesnego biznesu*, cz. 2, Analiza ważnego wpływu czynników humanizujących warunki pracy – analiza badań, Pieniądze i Więź, 2015, vol. 18, nr 1, 118-129.
15. Andrew J., Baker M. (2020), *Corporate social responsibility reporting: the last 40 years and a path to sharing future insight*, „Abacus”, 56 (1): 35–65.
16. Karwowski, M., Raulinajtys-Grzybek, M., Chróstny, T. *Zastosowanie standardów GRI 2016 w polskich przedsiębiorstwach*, „ZTR”, Nr 108(164), 2020, 61–87.
17. PN-EN ISO 26000: 2021-04.

УДК 657

Кіш Є.Б., доктор наук, професор,
старший науковий співробітник
Закарпатський угорський інститут
імені Ференца Ракоці II
член зовнішньої колегії Угорської Академії Наук

ІСТОРІЯ ФОРМУВАННЯ ПОДВІЙНОЇ БУХГАЛТЕРІЇ

В історії розвитку бухгалтерського обліку зазначають перехід від однієї облікової парадигми до іншої. Вчені виділяють три парадигми обліку. Вперше терміни уніграфічна (проста) і диграфічна (подвійна) були запроваджені французьким вченим Леоте Е.П., а ще й камеральна [4].

Уніграфічна – проста, де використовується натуральний вимірник, а гроші трактувались як окремий його випадок. В ній використовувався всі майнові й особові рахунки, але в обліку були відсутні рахунок власника й результативні рахунки. До XIII ст. проста бухгалтерія була домінуючою.

Таким чином, уніграфічна, проста парадигма – натуралістична концепція прямого одностороннього відображення господарської діяльності в обліку. Форма обліку господарської діяльності – сукупність облікових реєстрів, які використовують у певній послідовності та взаємодії для ведення обліку й застосування принципу подвійного запису.

Диграфічна - подвійна концепція обліку, у якій головним є прийом подвійного запису. Де двічі відображається факт господарського життя - один раз за дебетом одного рахунку, другий раз - за кредитом іншого. Особливістю є використання єдиного грошового вимірника. Його використовували з XIII ст. єдиним грошовим вимірником. Подвійний запис – спосіб одночасного взаємопов'язаного відображення операцій по дебету одного рахунку та по кредиту іншого рахунку в однакових сумах.

Подвійну бухгалтерію, її виникнення пов'язують з італійським вченим - Лукою Пачолі в 1494 р., період зрілості феодального господарства. З XV ст. відбувається зародження, а потім розповсюдження подвійної бухгалтерії в різних країнах світу. Облік перетворюється в інструмент управління підприємством.

Першоджерелом базової облікової моделі є методика Л. Пачолі, яка застосовувалася для обліку торгівельних операцій ремісників. Дана методика дає обґрунтування подвійного запису (дебетові й кредитові обороти, сальдо); визначає облік як такий, що використовується для відображення господарських процесів на підприємств та за його межами; дозволяє моделювати облік у вигляді загальної схеми та фактів, які знаходяться в межах моделі. Це математик зі світовим ім'ям, людина універсальних знань, учень П'єра делла Франческа і Леона Батіста Альберті, друг і вчитель Леонардо да Вінчі. Його слава ґрунтується на відомому «Трактаті про рахунки і записи», який увійшов до складу фундаментальної праці - «Сума арифметики, геометрії, вчення про пропорції і відношення». Трактат був перекладений багатьма мовами і за ступенем впливу на розвиток обліку з ним не може зрівнятися жодна праця [3].

Особливу увагу слід звернути на значні досягнення в розвитку бухгалтерського обліку, запровадженні подвійного запису відомого італійського вченого, математика зі світовим ім'ям - Луки Пачолі (1445- 1517). Найвідомішою його роботою стала праця «Сума арифметики, геометрії, вчення про пропорції і відношення». Найбільшу цінність для бухгалтерів представляє XI трактат цієї книги, що має назву «Про рахунки та записи» (1494 р.).

Історики відмічають *п'ять найголовніших моментів, які Лука Пачолі вніс до справи розвитку бухгалтерського обліку.*

1. Теоретичне обґрунтування подвійного запису. Л. Пачолі був першим, хто спробував пояснити поняття дебет і кредит, хоча сам їх не вживав. Він створив персоналістичну модель обліку і тим самим заклав основи його юридичного тлумачення, яке пізніше знайшло своє відображення у відомих працях Е. Дегранжа і Дж. Чербоні. Видатний французький бухгалтер П. Гарньє назве свою книгу «Облік - алгебра права», в якій принцип подвійного запису пояснить виходячи з причинно-наслідкових зв'язків (кредит - причина, дебет - наслідок).

2. Персоналістична модель призводила до неможливості самостійного розгляду таких абстрактних бухгалтерських категорій, як дебет і кредит, що призвело до створення умов для виділення бухгалтерського обліку в окрему науку.

3. Лука Пачолі розглядав бухгалтерський облік, як самостійний метод, що базується на застосуванні подвійного запису і використовується для відображення господарських процесів які

відбуваються на окремому підприємстві та за його межами. Таке тлумачення відрізнялося від праці В. Котрулі, який вважав, що об'єктом бухгалтерського обліку є окреме підприємство.

4. Подвійний запис на рахунках трактується як система обліку, що не може бути постійною і залежить від мети, яку переслідує адміністрація.

5. Вперше ввів у бухгалтерський облік моделювання, що базувалося на комбінаториці Л. Пачолі. Це дало можливість побудувати загальну модель, у межах якої будь-який обліковий факт пояснюється, як окремий випадок [2, с. 63].

Розвиток бухгалтерського обліку не змінював основних принципів, покладених в основу Л. Пачолі, оскільки *метод подвійного запису* є методологічним прийомом, що забезпечує системне відображення інформації в бухгалтерському обліку. Сучасний стрімкий розвиток економічних процесів спонукає до поглибленого вивчення та розширення сутності предмету бухгалтерського обліку.

З'являються перші літературні праці з бухгалтерського обліку, праця з бухгалтерії - „Про торгівлю і досконалого купця” у 1458 році в Неаполі, Венедиктом Котрулі.

Таким чином, диграфічна, подвійна парадигма – концепція обліку, у якій основним технічним прийомом є прийом подвійного запису, відповідно до якого кожний факт господарського життя відображається двічі – один раз по дебету одного рахунку, другий раз - по кредиту іншого.

Камеральна – концепція обліку, що включає сукупність облікових прийомів, за допомогою яких здійснювався облік грошових коштів у касі. Камеральна бухгалтерія велась в тих господарствах, де фіксувалися тільки зміна кошторису й каси. В історії обліку виділяють стару й нову камеральну бухгалтерію, її прихильниками камеральної бухгалтерії були Й. Шротт, Гюффель, Ф. Гюглі.

Для першого періоду було широке розповсюдження методу подвійного запису, воно характеризувалось різними способами реєстрації фактів в облікових регістрах (журналах, відомостях) у вигляді систематичних і хронологічних записів. Для другого періоду характерною є видання - потужною кількістю економічних праць Італії з обліку, з юридичної напрямку з Франції і *камеральної* – в Німеччині. Саме тоді було визначено основні напрямки науки - рахівництво, і відбуваються перетворення у галузі виробництва, розвитку фізичних

форм товарних відносин та збільшення обсягів торговельних, фінансових операцій не тільки в окремих країнах, але й в усьому світі.

Слово “камеральний” належить до науки внутрішнього фінансового управління. “Камеральне майно – назва державного майна, що застосовувалося в епоху феодалізму та раннього капіталізму” [1, с. 288].

У фінансово-кредитному словнику [6, с. 502] наводяться наступні визначення: - камеральні науки (*камералістика*) – цикл дисциплін, які викладалися в університетах в середньовіччі, готували державних чиновників та управляючих господарствами великих феодалів; - *камерарій* (від старолат. *camera* – кімната, палата, приміщення; від пізньолат. *camera* – казна двору) – 1) у середньовіччі особа, яка була на чолі управліннь камеральним майном та відала спочатку особистим майном короля, герцога, князя, збором мита і податків; нерідко управляв маєтками феодалів та володів деякими судовими функціями; 2) в Польщі та Литві посадова особа з дворян, яка була присутня на засіданнях земського суду, а також посадова особа при дворі, яка завідувала скарбами.

Таким чином, камеральна бухгалтерія пов’язана, передусім, з державною сферою, з обліком надходжень і видатків, що встановлюються на державному рівні, в сучасному розумінні – з державним бюджетом. Камеральна бухгалтерія не є ідеальною парадигмою, вона орієнтована на доходи і витрати, а стану майна і заборгованості приділяється неналежна увага.

Таким чином, камеральна парадигма – концепція обліку, що включає сукупність облікових прийомів, за допомогою яких здійснювався облік грошових коштів у касі.

В XVI-XVIII ст. відбувається розповсюдження подвійного запису в країнах світу. Послідовниками Л. Пачолі в основному були італійські вчені. Тому саме в Італії більшість учених розвивали ідеї Л. Пачолі, розповсюджували їх на різні галузі господарства. Внесок учених різних країн у розвиток обліку в XVI-XVIII ст. полягав у розповсюдженні ідей подвійної бухгалтерії на різні галузі господарства, в удосконаленні класифікації рахунків і реєстрів обліку, розробці планів рахунків, у створенні нових форм обліку (французька, німецька, англійська).

Подальший розвиток господарського обліку відбувався одночасно з розвитком обміну. Саме обмін породжує подвійний запис

як відображення вибуття одного продукту і появи іншого. З'являються рахунки речей. З виділенням із загальної маси товарів особливого товару - грошей, що виконують функції міри вартості, засобу платежу, засобу обігу і засобу нагромадження, з'являється рахунок грошей. *Подвійний запис* набуває більшого поширення, і головне – в обліку з'являється єдиний узагальнений вимірник: як міра вартості, як засіб вартісного вимірювання. Паралельно розвивався як купецький, так і банківський облік. Замкнену систему рахунків для обліку сукупності засобів та операцій «одиночного» господарства створила купецька бухгалтерія. Для обліку всієї сукупності внесених в підприємство засобів, їх збільшення та зменшення вперше вводиться новий рахунок – рахунок Капіталу. Це призводить до того, що вся сукупність засобів і операцій в обліку відображається в балансі одиночного підприємства [5, с. 100].

Становлення обліку - це діалектичний, поступовий процес, мета якого забезпечити прийнятні умови послідовного, безперервного, раціонального і успішного виконання функцій бухгалтерського обліку. *Вся історія бухгалтерської праці*, за своєю сутністю, є поступовим рухом до вирішення трьох основних завдань:

- зробити облік максимально інформативним і точним;
- досягти його простоти і дешевизни;
- отримати своєчасну інформацію про факти господарського життя.

Література

1. Борисов А.Б. Большой экономический словарь. М.: Книжный мир, 2001. 895 с.
2. Остап'юк М. Я. Історія бухгалтерського обліку. К.: Знання, 2005. 495 с.
3. Пачоли Лука. Трактат о счете и записях. Пер. Э.Г. Вальденберг. М.: Финансы и статистика, 1994.
4. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет от истоков до наших дней [Текст] : учеб. пособ. для вузов. М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. 638 с. ISBN 5-85177-017-1
5. Сморганюк Т.П. Історія облікової науки. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Випуск 3. 2013. С. 97-101.
6. Финансово-кредитный словарь / под ред. В.П. Дьяченко. Т.1., 1961. 663 с.

УДК 330.331

Ковтуненко Ю.В., д.е.н., доцент,
Григор'єва А.В.,
Діденко І.С.
Державний університет «Одеська політехніка»

ПРОБЛЕМА ОПТИМАЛЬНОГО СПІВВІДНОШЕННЯ І ВИКОРИСТАННЯ РЕСУРСІВ У ВИРОБНИЦТВІ

Теорія виробництва в економіці – спроба пояснити принципи, за допомогою яких підприємство вирішує, скільки кожного товару, який вона продає («випуск продукції» або «продукти»), вона буде виробляти, і скільки кожного виду праці, сировину, основний капітал і т. ін., які він використовує (його «вводяться ресурси» або «фактори виробництва»), які він буде використовувати [1].

Існує кілька причин для того, щоб будь-який бізнес займався розвідкою ресурсів. Стимули до цих дій можуть бути різними, але загалом їх можна поділити на такі види: збільшення рівня виробництва, збільшення обсягів виробничої діяльності та підвищення економічної ефективності. Зміни ресурсів також будуть різними. Таким чином, якщо мова йде про підвищення ефективності використання ресурсів, то в цьому випадку необхідно враховувати кілька факторів: можливість зміни становища компанії, наявність додаткових ресурсів, можливість досягнення нові технології виробництва. Завдання спрощується, коли йдеться про збільшення існуючих обсягів виробництва. Рішення приймається досить швидко, оскільки керівництво підприємства чітко розуміє, в якому обсязі і які ресурси необхідно збільшити [2].

Під час виробництва товарів та надання послуг підприємство часто стикається з тим, що фінансові ресурси обмежені, але, з іншого боку, фінансові потреби необмежені. Це поєднання двох типових для економічного життя ситуацій – необмежених потреб та обмежених ресурсів лежить в основі всієї економіки, економічної теорії. По суті, це наука, яка «вивчає, як суспільство з обмеженими ресурсами вирішує, що, як і для кого воно буде виробляти», або, іншими словами, досліджує проблему ефективного використання обмежених виробничих ресурсів або управління ними з метою досягнення максимальне задоволення матеріальних потреб людини [2].

До економічних ресурсів підприємства належать:

- природні ресурси (земля, надра, води, ліси та біологічні, кліматичні та рекреаційні ресурси), у скороченому вигляді – земля;
- трудові ресурси (люди з їх здатністю виробляти товари та послуги), коротше – праця;
- капітал (у формі грошей, тобто грошового капіталу або засобів виробництва, тобто реального капіталу);
- ділова спроможність (здатність людей організувати виробництво товарів і послуг).

В останнє десятиліття проблема загострення ресурсів у бізнесі чи підприємстві стала особливо гострою. Необхідно провести технічне оснащення або реконструкцію діючих компаній їх перехід на ресурсозберігаючі технології. При безперервному обороті та конверсії ресурсів у компанії, їх обслуговування та ефективного використання є дуже важливими.

Економія ресурсів означає використання всіх видів ресурсів (матеріальних, трудових, фізичних, економічних та інших) для вирішення проблем економічного та соціального розвитку. Оскільки потреби людей та суспільства стрімко зростають, а ресурси обмежені та дефіцитні, роль збереження ресурсів у вирішенні проблеми, що, як, для кого виробляти зростає.

Економія ресурсів забезпечує задоволення потреб національної економіки в їх розвитку, головним чином за рахунок економії. Це досягається шляхом комплексного використання ресурсів, усунення втрат у виробництві, транспортуванні та зберіганні, скорочення відходів під час переробки, більш широкого залучення вторинних ресурсів та побічних продуктів до економічного обігу із захопленням цінних продуктів з газів та стічні води утилізація відходів тощо [3].

Збереження ресурсів – це комплекс заходів, пов'язаних з економічним та ефективним використанням факторів виробництва. Не всі ресурси обертаються з однаковою швидкістю, деякі повністю споживаються під час виробничого процесу, інші, наприклад, обладнання, частково і в більшості випадків неоднакові, а ступінь їх споживання значною мірою визначається адекватністю впливу на виробничий персонал і обслуговувати їх [4].

Необхідно вирішити проблему взаємодії ресурсів у процесі виробництва та питання їх оптимального поєднання.

Усі проблеми, пов'язані з виробництвом продукції на підприємстві, можна розділити на три аспекти:

- проблема короткострокової мінімізації витрат;
- проблема максимізації короткострокового прибутку (визначення оптимальної кількості виробленої продукції);
- проблема максимізації довгострокового прибутку (знаходження оптимального розміру бізнесу).

Необхідно враховувати виробничий процес у довгостроковій та короткостроковій перспективі. Для виробництва продукції підприємству потрібна взаємодія всіх виробничих ресурсів, і жоден з них окремо не здатний виробляти продукт та отримувати дохід.

Отже, виробництво різних товарів та вся господарська діяльність базується на використанні різних фінансових ресурсів. Фінансові ресурси – це всі види ресурсів, що використовуються у виробництві товарів та послуг.

Економісти називають виробництвом будь-яку діяльність, яка передбачає використання природних ресурсів, у тому числі ресурсів самої особи, для одержання матеріальних та нематеріальних благ. Однак слід зазначити, що єдиної теорії виробництва поки що немає. Але з різних історичних причин роль такої загальної теорії відіграє теорія матеріального виробництва, що розуміється як процес перетворення джерел виробництва у виробництво (продукт) [5-6].

В останнє десятиліття проблема загострення ресурсів у бізнесі чи підприємстві стала особливо гострою. Необхідно провести технічне оснащення або реконструкцію діючих компаній – їх перехід на ресурсозберігаючі технології. Необхідно вирішити проблему взаємодії цих ресурсів у процесі виробництва та питання їх оптимального поєднання.

Література

1. Економіка виробничого підприємства: Навч. посібник За ред. И. М. Петровича. К. 2002. 405 с.
2. Величко В. Етапи розробки бізнес-плану підприємства. *Економіка України*. 2012. № 5. С. 42-48.
3. Зубовський В.М. Економіка підприємства: Підручник. К.: «Знання-Прес». 2004. 526 с.
4. Ковтуненко Ю.В., Олексійчук А.Г., Васалатій Т.М. Фактори зовнішнього середовища, які впливають на вибір стратегії виробничого підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2016. № 11. С.55-58.

5. Покропивний С.Ф. Економіка підприємства: підручник за заг. ред. С.Ф. Покропивного. К. КНЕУ. 2005. 528 с.

6. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: навч. посібник. Житомир. 2002. 647 с.

УДК 336.71

Ковтуненко Ю.В., д.е.н., доцент,
Сібіковська А.О.
Державний університет «Одеська політехніка»

РОЛЬ БАНКІВСЬКОЇ СИСТЕМИ У СТИМУЛЮВАННІ ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ КРАЇНИ

Стійка прозора банківська система та її ефективне функціонування виступає фундаментом сталого економічного розвитку країни. Саме за цієї умови держави світу створюють сприятливі умови на ринку банківських послуг для активізації діяльності економічних суб'єктів. У свою чергу це виступає регулятором розподілу внутрішнього валового продукту і національного доходу, регулювання грошового обігу, кредитування, фінансування та інші економічні і соціальні досягнення.

Проблемою становлення та розвитку банківського сектору, а також аналізу його впливу на економічний розвиток держави присвячено чимало наукових праць, серед яких роботи А. Єгорова, О. Дзюблюка, О. Малахова, О. Лаврушина, М. Савлука, Д. Шияна, В. Базилевича, І. Бланка, І. Лютого, Т. Майорової та ін.

Питання всебічного аналізу методологічних основ та практичних аспектів банківської діяльності залишалось в центрі уваги в багатьох вчених, проте досі повністю не було виокремлено ролі ринку банківських послуг у подоланні кризових явищ в економіці та стимулюванні процесів економічного зростання.

Важелем стимулювання економічного зростання країни виступає кредитування інвестиційної діяльності підприємства. Кредит та кредитні відносини є важливою складовою економічної системи будь-якої країни. Нестача чи відсутність власних коштів у економічних суб'єктів гальмує розвиток малого та середнього бізнесу. Виникає необхідність залучення інших джерел фінансування. Роль банківської системи проявляється у формі фінансового посередництва

між власниками тимчасово вільних коштів та тими, хто їх потребує. Суть названої функції банків полягає в тому, що вони акумулюють тимчасово вільний капітал економічних суб'єктів та перерозподіляють його в ті сфери, де спостерігається дефіцит капіталу. Таким чином, укладається взаємно вигідна угода: кредитор отримує процентний дохід, як плату за тимчасову відмову від використання цих грошей і передачу їх у використання на певний термін іншій особі, а позичальник одержує додатковий дохід за рахунок розширення своєї виробничої та комерційної діяльності.

О. Дзюблук стверджує про те, що «кредит є фактором прискорення суспільного розвитку і забезпечення безперервності відтворення на усіх його стадіях, що й обумовлює необхідність дослідження стану банківського кредитування в Україні» [1].

Й. Шумпетера стверджує про те, що «кредит – це в основному створення купівельної здатності для передачі її підприємцеві, що відкриває йому доступ до народногосподарського потоку благ ще до того, як він отримує на це обґрунтоване право. Надання кредиту в цьому розумінні діє як свого роду наказ народному господарству пристосуватися до цілей підприємця, доручення на отримання потрібних йому благ, як довіра йому продуктивних сил. Тільки так може протікати процес економічного розвитку, якщо він виходить за рамки простого кругообороту. Саме ця функція кредиту є наріжним каменем сучасної кредитної системи» [2].

Відсоток фактично виступає ціною за користування чужими грошми. Як правило, зниження ставки відсотка збільшує поточні інвестиції, стимулює ділову активність господарюючих суб'єктів, а відповідно й майбутній дохід. Однак рівень процентної ставки повинен мати достатню величину, щоб стимулювати здійснення заощаджень. При дуже низькому рівні відсоткової ставки суб'єкти економіки втрачають інтерес купувати облігації, надають перевагу зберігати усі свої заощадження у готівковій формі. Така ситуація отримала назву «пастки ліквідності» [3-4]. У даних умовах вирішальну роль відіграє фактор ризику: чим більший ризик, пов'язаний з кредитом, тим більшу винагороду вимагають кредиторі. Тобто дохід від облігацій має бути гідною компенсаційною платою за пов'язані з ним ризики.

Добре відомо, що рівень довіри до банківської системи є достатньо низьким. Останнім часом збільшення населенням

заощаджень в банківських установах зумовлені насамперед встановленням комерційними банками привабливих відсоткових ставок за депозитами, що спонукають населення відмовлятися від можливості споживання з метою примножити свої грошові запаси.

На сьогодні Україна відстає від більшості розвинених країн майже за усіма макроекономічними критеріями та оцінками і залишається осторонь зацікавленості закордоном в інвестуванні підприємств вітчизняної економіки. В державі сектор малого та середнього підприємництва обіймає 99% загального числа підприємств і підприємців. Однак ці компанії становлять відносно незначну частку економіки – не більше 15% ВВП, тоді як у розвинених країнах цей показник становить до 70% ВВП [5].

Ефективно діюча банківська система є запорукою соціально-економічного розвитку держави, механізмом стимулювання та підтримки малого та середнього бізнесу. З огляду на викладене, мають місце наступні заходи у реформуванні банківської системи України:

- зниження ціни кредиту та розширення його доступу для ширшого кола клієнтів;
- збільшення обсягів та строків кредитування;
- вирішення питань пільг щодо оподаткування доходів і використання прибутку банків;
- детальна оцінка фінансової стійкості і ефективності господарської діяльності, тобто прорахування можливості раціонального використання і своєчасного погашення підприємством позичених коштів;
- ретельний аналіз ділової репутації клієнтів комерційних банків.

Таким чином, тісна взаємозалежність ринку банківських послуг та економічного стану держави потребує формування дієвого механізму державного регулювання з метою стимулювання розвитку малого та середнього бізнесу як основи розвитку економіки країни. Подолання кризових явищ у національній економіці, забезпечення макроекономічної стабільності є недосяжними без ефективного використання потенціалу кредиту та удосконалення державного регулювання розвитку банківської інфраструктури.

Література

1. Дзюблюк О. Сучасні аспекти розуміння сутності і ролі кредиту як економічної категорії. Світ фінансів. 2010. № 1. С. 7-16.

2. Шумпетер Й. Теория экономического развития: исследование предпринимательской прибыли, капитала, кредита, процента и цикла конъюнктуры. М.: Прогресс, 1982. 455 с.
3. Савлук М.І. Гроші та кредит. К.: 2001. 371 с.
4. Ковтуненко Ю.В. Методичні основи аналізу фінансового стану промислового підприємства. *Економіка. Фінанси. Право*. 2016. №8/2. С.40-41.
5. Основні показники діяльності банків України. URL: <https://bank.gov.ua/ua/statistic/supervision-statist/data-supervision#1> (дата звернення: 22.09.2021).

УДК 657

Кожакарь Н.М., головний судовий експерт
Чернівецький науково-дослідний
експертно-криміналістичний центр МВС України

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНІ ПРОБЛЕМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Підприємства, в сфері своєї діяльності, прагнуть досягти досконалості в задоволенні потреб інформаційного забезпечення для зовнішніх і внутрішніх користувачів. Для цього існують служби, що створені для збору, обробки і зведення інформації (бухгалтерські, економічні, аналітичні тощо). Основною проблемою є визначення процедури організації та ведення облікових документів, зокрема, визначення підприємством облікової політики. Такі документи повинні відповідати особливостям реальної діяльності виробничої системи інтересам її власника.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [1]. Тобто, це вибір підприємством конкретних методик, форми і техніки ведення бухгалтерського обліку, згідно чинних нормативних актів, специфіки діяльності того чи іншого підприємства.

Окрім цього, облікова політика - це інструмент методики управління фінансовим результатом підприємства. Методичні складові облікової політики передбачають, наприклад, вибір нарахування амортизації, списання виробничих запасів, нарахування

резерву сумнівних боргів та інших методів, що дозволяють забезпечити роботу обліково-аналітичного сегменту діяльності підприємства.

Очевидно, що застосування того чи іншого методу впливає на розмір витрат, отже, з рештою і на фінансовий результат підприємства.

При вмілому використанні можливостей облікової політики можна підвищити, чи навпаки знизити фінансовий результат підприємства, оптимізувати оподаткування. А це безпосередньо позначиться на покращенні економічних показників та ефективного забезпечення діяльності підприємства.

Актуальною проблемою обліково-аналітичного забезпечення є відсутність єдиних правил в організації облікової політики на підприємстві. Як правило, фахівці підприємств практикують формальний, вузький підхід у цій процедурі, що зводиться до складання фінансової звітності відповідно до НП(С)БО 1 [2].

Нині, аналізом цієї проблеми займаються такі вчені, як: Л. Пангелейчук, Л. Гордієнко, П. Житній, Є. Мних, В. Чайка, І. Байло, Н. Мельник, В. Дерій, М. Барановська, П. Пуцентейло.

Перш за все робота організацій, установ всіх рівнів повинна починатися із наказу про облікову політику на підприємстві. Водночас на багатьох підприємствах не поспішають з створенням такого документу. Крім того, окремі підприємства складають його формально, елементи наказу про облікову політику не обґрунтовані й дублюють окремі пункти нормативних документів. Проблема пов'язана з тим, що практика процедури складання облікової політики зводиться лише до видання наказу на поточний рік.

Невирішеною проблемою облікової політики є те, що нормативно-правові акти, які визначають сутність облікової політики в Україні не деталізують її змісту, тому на практиці здійснюється не системно і не завжди в обсязі, який потребує реальний вплив облікової політики на формування витрат, доходів, фінансових результатів та обліково-аналітичного забезпечення.

Останні роки поширюються методики, що інтерпретують результати оцінки фінансового стану на основі одного узагальнюючого показника. Але їх розмаїття, відсутність внутрішньої системи організації, чіткого алгоритму здійснення розрахунків та

визначених умов застосування ускладнюють їх використання у практичній діяльності підприємств.

На підприємствах існують проблеми з формуванням якісної процедури складання облікової політики. Така ситуація склалася через відсутність чітких методичних рекомендацій щодо її формування. На сьогодні в Україні діють «Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства». Вони затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 року № 635. На жаль вони розкривають тільки можливі варіанти елементів процедур складання облікової політики за методичними складовими, а організаційні та технічні складові залишаються не розкритими. Відмітимо, що загального чіткого підходу законодавство не формує, дає змогу підприємству самостійно обирати методичні складові організації обліку, що впливає на результати діяльності підприємства.

Складові організації обліку впливають як на фінансовий результат, так, безпосередньо, і на обліково-аналітичне забезпечення діяльності підприємства.

Нечітка визначеність складових облікової політики унеможливило конкретизацію її застосування на підприємствах, оскільки в кожному з них неможливо забезпечити розмежування принципів від методів, методу від процедур. Тому одним із головних завдань оптимізації обліково-аналітичного забезпечення суб'єктів господарської діяльності є методологічне обґрунтування зазначених складових облікової політики.

Таким чином, належна організація обліку на підприємстві дасть можливість чітко встановити послідовність і чітку визначеність в процесі роботи, а саме виконавців щодо збору інформації, порядок її обробки, строки надходження в бухгалтерію підприємства. Обґрунтований підхід до визначення методичних складових облікової політики дасть можливість ефективніше управляти фінансовим результатом підприємства.

Отже, обліково-аналітична система повинна відповідати вимогам формування необхідних облікових і аналітичних даних, що забезпечить якісне використання інформації для зовнішньої та внутрішньої звітності, що забезпечує виконання. Тому, доцільно було б в подальшому здійснити розробку внутрішніх регламентів (правил)

щодо організації процедури для окремих галузей суб'єктів господарської діяльності.

Зауважимо, що правильне обрання методологічних підходів і принципів облікової політики підприємства позитивно впливає на якість ефективного обліково-аналітичного ресурсу діяльності підприємства.

Література

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення: 01.07.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 17.09.2021).

2. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національні положення стандарт бухгалтерського обліку 1, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 №73. Дата оновлення: 23.07.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 20.09.2021).

УДК 657

Колісник О.П., к.е.н., доцент,
Буличов О.С., здобувач освіти
Університет державної фіскальної служби України

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

Особливою та вагомою частиною активів підприємства, що підтримують виробничий процес є виробничі запаси. Вони займають важливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності. Не менш важливу роль вони відіграють при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан. У сучасних умовах підприємництва існує проблема неефективно та неналагодженого діючого процесу обліку та внутрішнього контролю виробничих запасів в системі управління активами, що полягає у визначенні достатнього обсягу та раціонального використання запасів. Це призводить до несвоєчасного забезпечення виробництва необхідними матеріалами і сировиною або до надлишкового їх накопичення на складах підприємства у вигляді готової продукції чи незавершеного виробництва. Як наслідок – зростання ризику

одержання збитку. Тому для ефективного здійснення діяльності та достовірного відображення її результатів, необхідно правильно вести облік та ефективно здійснювати внутрішній контроль запасів в системі управління активами.

Важливе теоретичне і практичне значення щодо проблеми ефективного використання виробничих запасів зробили такі вітчизняні науковці, як О.А. Бакурова, Т.В. Божидарнік, О.І. Коблянська, О.П. Левченко, Н.М. Малюга, К.Є. Нагірська, Л.В. Нападовська, М.Ф. Огітчук, О.М. Рибалко, І.Б. Садовська, Н.М. Ткаченко та ін. Однак вивчення наукових праць свідчить про те, що й досі залишаються дискусійними теоретичні положення і важливі практичні питання обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами на підприємствах та потребують удосконалення окремі ділянки обліково-аналітичної роботи таких підприємств.

Щодо виробничих запасів, то в науковій літературі наводяться різні їх трактування. Н. Пилипів вважає доцільним застосування терміну «товарно-виробничі запаси», під яким пропонує розуміти активи, що призначаються для обробки в процесі виробництва, формування основи виробів, а також можуть перебувати у складі резервів у вигляді виробничих запасів та готових виробів, товарів на складах [1, с. 304].

К.Л. Багрій вказує, що виробничі запаси – це вартість запасів, малоцінних швидкозношуваних предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання в ході нормального операційного циклу [2, с. 52].

Аналітичний огляд наукових праць дослідників і фахівців у галузі обліку та оцінки виробничих запасів дозволяє виокремити такі наступні негативні аспекти, що притаманні обліково-аналітичній роботі з управління виробничими запасами: відсутність комплексного поєднання даних усіх видів обліку підприємства для забезпечення керівництва підприємства необхідною управлінською інформацією; невідповідний рівень, а найчастіше і взагалі відсутність контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів визначення оптимального їх рівня; застосування підприємствами застарілих галузевих нормативно-правових актів з обліку і аналізу виробничих запасів; складність аспектів визначення справедливої ринкової та

неринкової вартості запасів; низький рівень оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємства; вивчення обсягів, причин створення та політики реалізації понаднормативних запасів.

На сьогоднішній день існує проблема розробки та впровадження системи управління запасами шляхом удосконалення аналітичного обліку виробничих запасів підприємства, враховуючи особливості його основної діяльності, що забезпечить: - отримання більш точної та детальної інформації про наявність та рух виробничих запасів; - здійснення чіткого та розгорнутого аналізу обсягів запасів на підприємстві, який надає змогу зробити висновки про збільшення рентабельності підприємства та прискорення обігу вкладеного капіталу: - надання керівникам підприємства інформації щодо структури запасів, обсягів їх виробництва та реалізації для прийняття відповідних управлінських рішень.

Для удосконалення обліку виробничих запасів та їх управління підприємство має здійснити ґрунтовний аналіз стану системи обліку на даний час та визначити шляхи підвищення ефективності обліку і управління запасами.

Первинні документи мають надавати повну інформацію про будь-які переміщення виробничих запасів. На базі цієї документації слід складати оборотно-сальдові відомості за місцями зберігання, матеріальновідповідальними особами, центрами витрат тощо. Автоматизація складського обліку надає можливість складати детальні оборотно-сальдові відомості за рахунком 20 «Виробничі запаси» з відображенням операцій за аналітичними рахунками.

У підсумку, можна виділити деякі найоптимальнішими напрямками вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами у підприємствах: визначити список первинних документів уніфікованих форм, за допомогою яких буде повністю відображена необхідна інформація стосовно оприбуткування, зберігання, переміщення та відпуску запасів у виробництво, належне зберігання оптимальної кількості виробничих запасів (забезпечення виробничого циклу без нагромадження залишків); створені графіки документообігу; відображені внутрішні переміщення запасів за допомогою карток складського обліку; спрощені операції по оприбуткуванню та списанню матеріальних цінностей; ефективні форми з проведення контролю (попереднього і

поточного) за дотриманням нормативів з витрачання запасів; своєчасне проведення як вибіркового, так і суцільних перевірок виробничих запасів та їх інвентаризацій; автоматизовані обліково-аналітичні процедури. Ефективне управління запасами надасть можливість значно скоротити операційний і виробничий цикл, що сприяє скороченню витрат, пов'язаних зі зберіганням виробничих запасів, та дозволяє вивільнити частину оборотних коштів.

Література

1. Пилипів Н., Борисовський М. Поняття і сутність товарно-виробничих запасів. *Економічний аналіз*. 2015. Вип. 12. С. 303-307.
2. Багрій К. Л. Особливості аналізу ефективності використання матеріальних запасів підприємства. *Збірник наукових праць Луцького національного технічного університету. Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. Вип. 7. Луцьк, 2014. С. 50-58.

УДК 657

Колісник О.П., к.е.н, доцент,
Гнатюк С.С., здобувач освіти
Університет державної фіскальної служби України

BUSINESS AUTOMATION FRAMEWORK (BAF) ЯК ІНФОРМАЦІЙНА ПЛАТФОРМА ДЛЯ АВТОМАТИЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

XXI століття – це століття інформаційних технологій, комп'ютерних систем та інноваційних засобів збирання та обробки інформації. Дедалі частіше інформаційні технології проникають в усі сфери людського життя, зокрема у сферу бухгалтерського обліку, основна мета якого виявлення, накопичення, узагальнення, зберігання та передавання інформації про діяльність підприємства для прийняття ефективних управлінських рішень.

Застосування інформаційних технологій в діяльності суб'єкта господарювання дозволяє забезпечити повне, правдиве, неупереджене та своєчасне надходження необхідної інформації про керовані процеси, дає можливість глибоко аналізувати, моделювати та прогнозувати різні господарські процеси, що сприяє фінансово-економічному розвитку підприємства [2].

Оскільки, головні задачі обліку є досить трудомісткими, але при цьому достатньо легко формалізуються, то і розробка систем автоматизації для нього не є технічно складною проблемою. Саме тому сучасний інформаційний ринок програмних продуктів налічує достатню кількість різноманітних програмних засобів для автоматизованого ведення бухгалтерського обліку, зокрема програми для спрощеного ведення обліку, а також потужні універсальні програмні комплекси, які можуть використовуватися на більшості промислових або торговельних підприємствах з метою ведення кількісного та багаторівневого аналітичного обліку й управління підприємством в цілому [1].

Наразі, найбільш ефективною і багатофункціональною системою для автоматизації бухгалтерського обліку є платформа Business Automation Framework (BAF), яка вже давно зарекомендувала себе на ринку.

Платформа Business Automation Framework (BAF) – це програмний засіб, створений для розробки інструментів, що мають на меті вирішення задач, пов'язаних з процесом автоматизації бухгалтерського обліку на підприємстві.

Завдяки своєму широкому функціоналу та гнучкості, платформа BAF використовується для автоматизації бухгалтерського обліку і управління підприємством будь-якого напрямку, зокрема виробничих холдингах, бюджетних організаціях, підприємств сфери обслуговування, оптової та роздрібної торгівлі тощо.

Інструменти платформи BAF забезпечують ведення бухгалтерського, податкового та управлінського обліку, формування аналітичної звітності, аналіз роботи підприємства, планування, бюджетування та рух грошових коштів, автоматизацію господарської діяльності та інше. Окрім цього, вбудовані інструменти формування звітів дає можливість формувати різні звіти, деталізувати та групувати в них інформацію, створювати таблиці, діаграми для аналізу даних.

Сучасний інтерфейс програмного засобу BAF дозволяє легко та швидко освоїти систему навіть користувачу-початківцю.

До основних переваг платформи BAF також відносять її гнучкість та простоту налаштувань, масштабованість та продуктивність системи, просту інтеграцію з зовнішніми програмами, можливість швидкої розробки додатків, а найголовніше – безпеку

системи, що у час кібератак та інформаційного шахрайства має надзвичайно важливе значення.

Отже, процес швидкого розвитку та поширення інформаційних технологій сприяє автоматизації бухгалтерського обліку, його ефективному веденню та організації, що в свою чергу дозволяє швидко приймати правильні управлінські рішення та позитивно впливати на діяльність та фінансово-економічний стан підприємства.

Література

1. Гаркуша, С.А. Автоматизація облікових процесів: впровадження та переваги роботи системи. *Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія «Економіка і менеджмент»*. 2012. Вип. 4 (52). С. 60-65.
2. Скоробогатова Н. Є. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КПІ ім. Ігоря Сікорського Вид-во «Політехніка». 2017. 248 с.
3. Що таке платформа Business Automation Framework (BAF). URL: <https://kamala-soft.com/uk/blog/что-такое-платформа-business-automation-framework-baf/> (дата звернення: 21.09.2021 р.).

УДК 657

Колісник О.П., к.е.н., доцент,
Гайова А.В., здобувач освіти,
Гаркуша Д.О., здобувач освіти
Університет державної фіскальної служби України

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Обліково-аналітична система на підприємстві - це важливий організаційний етап роботи господарюючого суб'єкта. Володіння правдивою, неупередженою та достовірною інформацією дозволяє прийняти зважені управлінські рішення. Адже від вигідності прийнятих управлінських рішень в підсумку залежить забезпечення фінансової стійкості та передумови довгострокового функціонування підприємств. В умовах сьогодення існує нагальна потреба у розширенні та забезпеченні детальної аналітичності інформації, її структуризації з урахуванням ризиків діяльності.

Питанню обліково-аналітичного забезпечення управління суб'єктами господарювання присвячено багато наукових праць, зокрема, таких вчених як С.П. Барановська, Н.Ю.Єршова [1],

О.М. Брадул, Р.Ф. Бруханський, О.В. Вакун, В.О. Волощук,
В.В. Вольська, О.Д. Гудзинський, Т.А. Гоголь.

Пріоритетного значення в системі управління підприємства набуває побудова дієвого механізму керування інформаційними потоками, розробка заходів з мінімізації ризиків, пов'язаних з наданням недостовірної облікової інформації. Забезпечення взаємодії між структурними підрозділами підприємства та раціональне управління інформаційними потоками базуються на організації відповідного обліково-аналітичного забезпечення.

Як зазначає Н.Ю.Єршова, в широкому розумінні, інформаційне забезпечення це напрям управлінської діяльності, який полягає в розробці методів і форм роботи з інформацією, організації та контролю за інформацією з метою ефективного її зберігання, використання, а також обміну між системою і джерелами або користувачами інформації [1].

На сьогодні відсутня чітка інтерпретація змісту поняття «обліково-аналітичне забезпечення» через відсутність єдиної точки зору щодо його трактування серед теоретиків. Ю.С.Часовнікова вважає, що функціонування системи обліково-аналітичної інформації дозволить організувати процес накопичення та обробки даних статистичного, оперативного та бухгалтерського обліку, здійснювати економічний аналіз, який враховує позаоблікову інформацію та сформувати інформаційне підґрунтя для прийняття ефективних управлінських рішень [2].

Обліково-аналітична система на підприємстві також повинна складатися з облікової підсистеми, аналітичної підсистеми і підсистеми аудиту (рис. 1).

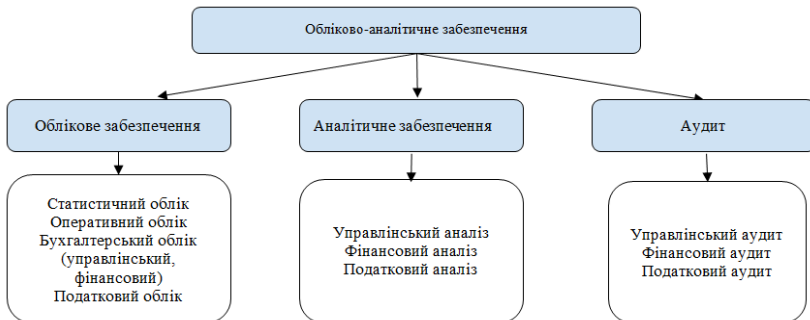


Рис. 1. Система обліково-аналітичного забезпечення

Інформація, що формується в обліково-аналітичній системі підприємства має свою характерну структуру для окремих господарюючих суб'єктів. Але деякі основні складові цієї системи можна виокремити.

Інформація, що призначена управлінському персоналу проходить такі основні етапи:

- 1) фіксування фактів здійснення операцій;
- 2) організація обліку та облікова політика підприємства;
- 3) перевірка достовірності інформації;
- 4) аналіз діяльності, оцінка ризиків прийняття управлінських рішень, пошук резервів покращення економічних і фінансових показників, планування і прогнозування подальшої діяльності підприємства;
- 5) прийняття управлінських рішень від яких залежить результат діяльності підприємства.

Необхідність включення, до вище перелічених, етапу внутрішнього контролю або аудиту зумовлено необхідністю виконання головної вимоги до інформації – це правдивість, точність, достовірність. Аналіз результатів діяльності здійснюється в кінці звітного періоду за даними фінансової звітності, яка в свою чергу складається бухгалтерською службою на підставі даних бухгалтерського обліку. Тому коли аналітичний відділ одержує аналітичну інформацію вона повинна відповідати основним вимогам. Для цього на етапі контролю перевіряється достовірність відображення облікової інформації в звітності, а при необхідності і в регістрах аналітичного і синтетичного обліку.

Отже, провадження в систему управління підприємством обліково-аналітичного забезпечення дає змогу організувати якісний аналіз умов його функціонування, що дозволить виробити стратегічні напрямки подальшої роботи. Допоможе у якісній організації, аналізі та оцінці умов його функціонування та досягненні високого рівня ефективності діяльності, що прагне зробити кожне підприємство.

Література

1. Кондратьев Б.О., Єршова Н.Ю Інформаційне забезпечення управління діяльністю підприємства: теоретичні та практичні аспекти удосконалення. Харків. 2020. URL: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/48071/1/Kondratiev_Informatsiine_zabezpechennia_2020.pdf (дата звернення 17.09.2021 р.)

2. Часовнікова Ю.С Система обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством: стаття. 2020. URL: http://repository.hneu.edu.ua/bitstream/123456789/23160/1/%D0%A7%D0%B0%D1%81%D0%BE%D0%B2%D0%BDi%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%B0_2020.pdf (дата звернення 19.09.2021 р.)

УДК 657

Колісник О.П., к.е.н., доцент,
Грищенко Т.С., здобувач освіти
Університет державної фіскальної служби України

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

Організація обліку суб'єктів малого підприємництва, як і будь-яких інших підприємств, вимагає налагодження чіткої системи бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності. Однак специфіка господарювання суб'єктів малого бізнесу зумовлюють особливості при використанні способів, прийомів та методів бухгалтерського обліку [1].

«Особливості організації системи бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу залежать від таких варіацій: вибір системи оподаткування; вибір системи бухгалтерського обліку; вибір форми організації бухгалтерського обліку; використання плану рахунків; ведення бухгалтерського обліку, без використання плану рахунків та принципу подвійного запису» [2].

Існують деякі вимоги щодо формування та подання фінансової звітності, при цьому необхідно враховувати вимоги таких нормативних документів як: Податковий кодекс України, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність», Порядок подання фінансової звітності [3; 4; 5; 6; 7].

Вибір системи оподаткування залежить від групи платників податків. Відповідно до ПКУ, суб'єкти малого підприємництва обирають один з варіантів оподаткування: загальна чи спрощена система оподаткування [3].

Спрощена система оподаткування передбачає особливий механізм справляння податків і зборів, яким встановлено заміну їх сплати єдиним податком, в порядку та на умовах, визначених ПКУ, з одночасним веденням спрощеного обліку та формуванням фінансової звітності. Ця система оподаткування є найбільш дієвим напрямом державної підтримки розвитку малого підприємництва в Україні.

У 2021 році залишилось чотири групи платників єдиного податку. Згідно ПКУ, змінено розміри граничних обсягів доходу для I-III груп з метою перебування на спрощеній системі.

«Однією з головних переваг вітчизняної спрощеної системи оподаткування є спеціальний порядок податкового обліку, який: надає змогу суттєво знизити трудомісткість обліково-аналітичних процедур і, зменшити ризик податкових помилок і відповідних штрафних санкцій, але основною перевагою все ж таки є те, що використання спрощеної системи оподаткування для платників податків є звільнення їх від сплати багатьох податків і зборів» [8].

На відміну від спрощеної системи, загальна система оподаткування є технічно громіздкою щодо ведення бізнесу у контексті обліку та звітності. Але вона забезпечує можливість здійснювати будь-який вид діяльності і характеризується відсутністю будь-яких обмежень, на відміну від спрощеної системи оподаткування.

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», підприємства самостійно обирають форми організації бухгалтерського обліку [4].

Суб'єкти малого підприємництва мають право вибору як загального так і спрощеного плану рахунків бухгалтерського обліку, в залежності від форми організації та обраної системи оподаткування.

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» регулюють питання порядку складання та подання фінансової звітності суб'єктами малого підприємництва [5; 6].

Частина нововведень, які були прийняті у зазначених положеннях, впливає на порядок формування та надання звітності, а саме: суб'єктів малого підприємництва виключили з числа підприємств, які подають фінансову звітність раз на рік; уточнено перелік підприємств, що мають право використовувати НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» та відповідно складати звітність за скороченою формою; підприємства, на які поширюються норми

НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» мають право вибору форми подання звітності, повна або скорочена [6].

Отже, дослідження особливостей обліку та оподаткування суб'єктів малого підприємництва доводять, що важливим організаційним питанням щодо їх обліку є вибір форми бухгалтерського обліку. Кожна форма визначає поєднання різних видів облікових реєстрів, що забезпечують оперативний контроль, достовірність та повноту узагальнення в обліку усіх господарських операцій, які мали місце на підприємстві. Також важливим фактором впливу на побудову обліку суб'єктів малого підприємництва є система оподаткування. При цьому, на вибір форми обліку впливає розмір підприємства та група платника єдиного податку при спрощеній системі оподаткування.

Література

1. Топоркова О.А. Облікова система малих підприємств в Україні в контексті законодавчих змін. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія «Економічні науки».* Облік і оподаткування. № 11 (43). 3 т. 2020. С. 55-61. URL: <http://eadnurt.diit.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/12560/1/Toporkova.pdf> (дата звернення: 16.05.2021 р.).
2. Кучер С.В. особливості діяльності вітчизняних суб'єктів малого та середнього бізнесу: обліково-аналітичний аспект. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки.* Вип. 9-1. Частина.1. 2014. С. 208-211.
3. Податковий кодекс України: затв. від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 12.06.2021 р.).
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 07.06.2021 р.).
5. Загальні вимоги до фінансової звітності: НП(С)БО 1, затв. Міністерством фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 16.05.2021 р.).
6. Спрощена фінансова звітність: НП(С)БО 25, затв. Міністерством фінансів України від 25.02.2020 р. № 39. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text> (дата звернення: 09.06.2021 р.).
7. Порядок подання фінансової звітності: Постанова КМУ від 28.02.2000 р. № 419. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/КР000419?an=51> (дата звернення: 25.07.2021 р.).
8. Крисоватий А.І., Десятнюк О.М. Податкова система: навч. посіб. Тернопіль: Карт-бланш. 2006. 331 с.

УДК 657

Колісник О.П., к.е.н., доцент,
Денисовець Н.О., здобувач освіти
Університет державної фіскальної служби України

АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

За останні роки в Україні стрімко стала розвиватися будівельна галузь та активний розвиток будівельних компаній. Будівництво є провідною галуззю економіки, в якій вирішуються важливі аспекти структурної перебудови матеріальної бази усього виробничого потенціалу нашої держави.

Від функціонування будівельних компаній залежить конкурентоспроможність економіки країни, тому кожне будівельне підприємство та його власники і керівництво повинні володіти якісною інформацією про рівень доходів і витрат для прийняття ефективних рішень для досягнення максимального рівня прибутку. Такий підхід зумовлює удосконалення бухгалтерського обліку та його ефективне ведення.

Дослідженням питань, що пов'язані з організацією та методикою бухгалтерського обліку, аудиту, аналізу та внутрішньогосподарського контролю будівельних підприємств займалися у своїх працях Гандзюк О.В., Н Кононова О.Є., Кузнецова Л.В., Кулиняк К.І., Краєвський В.М., Осмятченко В.О., Пінчук К.С., Сотникова Л.В. та інші. За результатами було запропоновано застосовувати системний підхід для удосконалення бухгалтерського та управлінського обліку, що дозволить синхронізувати роботу облікової, аналітичної, прогностичної, контрольної та управлінської ланок на усьому ланцюжку обґрунтування і прийняття рішень та налагодити якісний контроль за дотриманням договірних зобов'язань через полегшення доступу до потрібної обліково-аналітичної інформації з належним ступенем достовірності.

Сприяння ефективному розвитку будівельної галузі України є одним із пріоритетних завдань. Належна організація та ведення обліку на будівельних підприємствах сприятимуть їх матеріальні умови для відтворення галузевої специфіки підприємства.

Будівельне виробництво характеризує ряд специфічних особливостей, які визначають організаційну систему його обліку та контролю. Одна з головних таких особливостей – нерухомість та територіальне розмежування будівельної продукції, що передбачає переміщення засобів праці та робочої сили по всіх об'єктах робіт. Іншою особливістю є значна тривалість виробничого циклу, що викликає поступове зростання технічної готовності споруджених об'єктів. Відповідний вплив на організацію обліку та контролю має стан розрахункових операцій замовників з підрядними організаціями. Особливістю в цьому напрямі є розрахунки замовників у результаті повного закінчення будівництва об'єкта пускового комплексу або окремої споруди, що впливає на рівномірність надходження грошових коштів підрядної організації [3, с.101].

Ефективна методика бухгалтерського обліку та аналізу будівельних підприємств – це формування системи даних про факти господарської діяльності та управління будівельними замовленнями в умовах конкуренції на будівельному ринку.

Класифікація витрат на виробництво будівельного підприємства повинна включати такі напрями: для прийняття управлінських рішень, за якими витрати поділяються за конкретними ознаками залежно від цілей управління; для визначення фінансового результату, де класифікація витрат відбувається за їх складовими (собівартість будівельної продукції або витрати періоду) та суб'єктами покриття (замовник будівництва і будівельна підрядна організація); для здійснення контролю – витрати розмежовуються за центрами відповідальності, центрами та місцями виникнення витрат [2, с.26].

Бухгалтерський облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт залежно від видів об'єктів обліку може бути організовано на замовлення або за методом накопичення витрат упродовж певного періоду часу із застосуванням елементів нормативного методу обліку і контролю з економним, раціональним використанням матеріальних, трудових, фінансових ресурсів. Основним методом обліку витрат на виконання будівельно-монтажних робіт є облік за замовленнями відповідно до будівельних контрактів. Такий облік витрат ведеться наростаючим підсумком до закінчення виконання контракту.

Бухгалтерський облік виконання будівельно-монтажних робіт ведеться на рахунку 23 «Виробництво», а також на ньому

відображають вартість робіт, що виконані власними силами будівельної компанії, вартість робіт від субпідрядних організацій.

Фактичні витрати на будівельно-монтажні роботи групуються за статтями витрат. Прямі витрати (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, на експлуатацію будівельних машин і механізмів, відрахування на соціальні заходи, інші прямі витрати) щомісячно визначаються, закріплюються за окремими об'єктами калькулювання з урахуванням прямих ознак на підставі первинних облікових документів. Уся первинна документація складається з обов'язковим кодуванням, що забезпечує облік за статтями витрат, об'єктами калькулювання. Первинні документи складаються в момент здійснення операцій, а якщо це неможливо – безпосередньо після їх закінчення.

Фактична собівартість будівельно-монтажних робіт, виконаних власними силами будівельної організації на об'єктах, які входять до незавершеного будівельного виробництва, обліковується на рахунок 23 «Виробництво». Виконані субпідрядними організаціями роботи, прийняті й оплачені генеральним підрядником, включаються у виробничу собівартість будівельно-монтажних робіт генерального підрядника (рахунок 90 «Собівартість реалізації»).

Гандзюк О.В., зауважує, що будівництво має свої специфічні особливості, які впливають на організації системи бухгалтерського обліку та формування облікової політики підприємствами. Ключовими особливостями формування облікової політики для будівельних підприємств є організація бухгалтерського обліку, порядок та строки проведення інвентаризації активів та зобов'язань, та розробка робочого плану рахунків [1,с.214].

Таким чином, за сучасних умов функціонування будівельних підприємств існує значна кількість факторів, що впливають на рівень інформаційного забезпечення та ефективність діяльності. Тому належним чином сформований бухгалтерський облік на підприємстві та його методика має вагомий вплив на будівельне виробництво.

Література

1. Гандзюк О.В. Ключові аспекти формування облікової політики будівельними підприємствами. *Причорноморські економічні студії*. 2017. С.212-215.
2. Кононова О.Є., Просенко К.І. Удосконалення організації обліку витрат будівельного підприємства. *Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2016. С.23-27.

3. Краєвський В.М., Пінчук К.С. Удосконалення управлінського обліку та внутрішньогосподарського контролю у будівництві. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування*. 2020. С.98-107.

УДК 657

Колісник О.П., к.е.н., доцент,
Дорошенко Д.К., здобувач освіти
Університет державної фіскальної служби України

ВИТРАТИ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

На сьогоднішній день проблема управління витратами є однією з найактуальніших, найскладніших для кожного суб'єкта господарювання, адже від рівня і динаміки витрат залежать не тільки фінансові результати окремих підприємств та їх структурних підрозділів, але й ефективність формування національного доходу на рівні держави загалом. Зважаючи на те, яку роль відіграють витрати у вирішенні цього завдання, постає потреба побудови ефективної системи управління витратами підприємства.

Трактування сутності витрат наведено у національних та міжнародних стандартах бухгалтерського обліку. Так відповідно до вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) за звітний період [1].

Водночас, у МСФЗ (IAS) 1 «Подання фінансових звітів» витрати визначено як зменшення економічних вигод або потенціалу корисності протягом звітного періоду у вигляді вибуття чи споживання активів або у вигляді виникнення зобов'язань, що призводить до зменшення чистих активів / власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами власникам [2].

Система управління витратами – це сукупність взаємопов'язаних елементів, методів і механізмів, що діють у межах функціональних обов'язків і утворюють певну цілісність, за допомогою яких узагальнюються процеси постачання, використання ресурсів, вирішуються чітко поставлені цілі, реалізуються тактичні і стратегічні плани. Вона спрямована на вирішення таких завдань:

здійснення контролю за ходом господарської діяльності підприємства; виявлення тенденцій змін рівня, обсягу та структури витрат на обсяг виробництва та одиницю продукції; збір, аналіз інформації про витрати; нормування, планування витрат у розрізі елементів, виробничих підрозділів і видів продукції; пошук резервів економії ресурсів і оптимізації витрат тощо [3].

Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами суб'єкта господарювання залежить від чинників, які впливають на собівартість та методи обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції. Чинниками, що впливають на витрати можуть бути як зовнішні, так і внутрішні.

Сьогодні керівництво суб'єктів господарювання повинно сформувати дієву методику аналізу стану обліково-аналітичного забезпечення управління витратами. Її послідовними етапами є:

- аналіз інформаційного середовища управління витратами у розрізі основних блоків та їх наповнення;
- характеристика існуючих на підприємстві аналітичних підходів до управління витратами;
- визначення наявного стану обліково-аналітичного забезпечення управління витратами та рівня відповідності очікуванням основних суб'єктів управління;
- визначення «вузьких місць» та відповідальних осіб у сфері управління витратами для розроблення інструментарію оптимізаційних заходів [5, с. 249].

Таким чином, у межах обліково-аналітичного блоку має здійснюватися аналіз внутрішньої звітності та первинної облікової документації. Також повинні визначатися основні аспекти обліку витрат, що наведені у наказі про облікову політику підприємства та здійснювати аналіз первинної документації з позиції належного і повного відображення інформації про витрати. Важливим є визначення коректності інформаційного наповнення внутрішньої (управлінської) та зовнішньої (бухгалтерської, податкової та статистичної) звітності, а також аналіз підходів до формування собівартості продукції, товарів, робіт, послуг та розподілу непрямих витрат.

Література

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України

від 07.02.2013 № 73. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 17.09.2021 р).

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1) «Подання фінансової звітності». URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013. (дата звернення 17.09.2021 р).

3. Пилипенко А. А., Дзьобко І. П., Писарчук О. В. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань: монографія. Харків: ХНЕУ, 2011. 344 с.

4. Камінська Т.Г. Обліково-аналітичне забезпечення фінансового менеджменту в сільськогосподарських підприємствах: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04. Київ, 2006. 20 с.

5. Якименко-Терещенко Н.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами суб'єктів готельного бізнесу. Харків: ХПІ, 2018. 306 с.

УДК 657

Колісник О.П., к.е.н., доцент,
Ігнатенко Т.О., здобувач освіти
Університет державної фіскальної служби України

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ МАЛОГО ПІДПРИЄМСТВА

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві розпочинається з розробки його облікової політики, яка передбачає вибір комплексу методичних прийомів, способів та процедур організації і ведення бухгалтерського обліку підприємством з числа затверджених нормативно-законодавчих актів. Головною умовою ефективного формування облікової політики є мета, заради реалізації якої вона здійснюється. Облікову політику можна трактувати, як процес вибору певних варіантів або інструмент упорядкування, регламентування облікових прийомів та методів.

Питаннями формування облікової політики займалися вчені: Т.В. Барановська, М.І. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, І.А. Герасимович, С.Ф. Голов, Г.М. Давидов Г.М., В.А. Кулик, М.С. Пушкар, В.Г Швець, М.Т. Щирба та ін. Особливості формування облікової політики на малих підприємствах розглядали у своїх працях науковці: К.В. Безверхий, Т.А. Гоголь, А.В. Довбуш, Г.І. Давидовська, Л.К. Сук, П.Л. Сук, Р.Л. Хом'як, Л.М. Чернелевський та інші.

Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення

бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [1; 2].

На будь-якому підприємстві незалежно від його масштабу і виду діяльності обов'язково повинна бути сформована облікова політика.

Основною метою формування облікової політики на малих підприємствах має бути не тільки вибір сукупності способів ведення бухгалтерського обліку, а й досягнення ефективності управління обліковими процесами, ефективності прийняття управлінських рішень для досягнення оперативних і стратегічних цілей.

Одним з істотних факторів, який впливає на облікову політику підприємства малого бізнесу, є можливість застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

Як елемент системи організації бухгалтерського обліку прийнята облікова політика закріплюється розпорядчим документом підприємства та стосується самостійного вибору підприємством облікових методів, оцінок та процедур ведення обліку і складання фінансової звітності, щодо яких стандартами передбачено альтернативні варіанти. На формування облікової політики підприємства впливають ряд факторів, серед яких: розмір підприємства, обсяг, характер і складність господарських операцій, галузеві особливості, організаційно-правова форма і форма власності [3].

Документ, який формалізує облікову політику, носить локальний характер, але він визначає порядок всього облікового процесу і документообігу, а також порядок формування показників для цілей оподаткування. Тому підходити до формування облікової політики слід дуже ретельно.

Аналіз нормативної регламентації організації та ведення бухгалтерського обліку в Україні, наукової літератури з формування наказів з облікової політики, практики господарювання щодо облікової політики дозволяє визначити наступні групи елементів формування облікової політики підприємств малого бізнесу:

- форма ведення бухгалтерського обліку та форми його організації;
- способи ведення бухгалтерського обліку, що розробляються підприємством;
- елементи облікової політики, які враховують спеціалізацію підприємств;

- елементи облікової політики, що виникли в діяльності підприємства у звітному періоді

- обов'язкові елементи облікової політики [4, с. 63].

Орієнтуючись на НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність», малі підприємства, при формуванні елементів облікової політики можуть:

- обліковувати необоротні активи тільки за первісною вартістю без урахування зменшення корисності та переоцінки до справедливої вартості;

- не створювати забезпечення наступних витрат і платежів (на виплату наступних відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань тощо), а визнають відповідні витрати у періоді їх фактичного понесення;

- поточну дебіторську заборгованість включати до підсумку балансу за її фактичною сумою [5].

Підприємства, які мають право на застосування спрощеного обліку доходів і витрат та які не зареєстровані платниками податку на додану вартість, можуть систематизувати інформацію, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, в регістрах бухгалтерського обліку без застосування подвійного запису.

Суб'єкти малого бізнесу, якщо відносяться до малих підприємств формують фінансову звітність: Баланс (форма № 1-м) і Звіт про фінансові результати (форма № 2-м); якщо належать за критеріями до мікропідприємств, то складають: Баланс (форма № 1-мс) і Звіт про фінансові результати (форма № 2-мс) [5].

Отже, облікова політика малого підприємства розробляється самостійно відповідно до власних потреб та інтересів згідно вимог чинного законодавства, у частині вибору альтернативних методів оцінки та відображення інформації в обліку та звітності.

Література

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 15.09.2021 р.).

2. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 16.09.2021 р.).

3. Семенова С.М., Шпирко О.М., Облікова політика малих підприємств в Україні та Німеччині. *Збірник наукових праць Державного університету*

інфраструктури та технологій: Серія «Економіка і управління». Вип. 46. К. ДІУТ. 2019. 164 с.

4. Давидов Г.М., Савченко В.М., Пальчук О.В. Облікова політика: навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і доп. Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем». 2017. 362 с.

5. НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» від 25.02.2020 р. № 39. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text> (дата звернення: 12.09.2021 р.).

УДК 657

Колісник О.П., к. е. н., доцент,
Ключко О.О., здобувач освіти
Університет державної фіскальної служби України

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

На сьогодні комплекс заходів, що передбачається урядом України для стабілізації економіки, об'єктивно вимагає переходу всіх підприємств і галузей промисловості до методів господарювання, спрямованих на зменшення витрат. Важливим питанням є необхідність вдосконалення наявних інструментів управління, а також розробка нових, що відповідатимуть сучасним економічним умовам діяльності українських підприємств для ефективного управління підприємством у цілому й витратами зокрема. Вдосконалення підходів до аналітичного забезпечення витрат діяльності підприємства буде сприяти більш ефективному управлінню.

Витрати є важливою не тільки економічною, але й обліково-аналітичною категорією, яка істотно впливає на обсяги та динаміку прибутку. Тому здійснення дієвого контролю витрат виробництва з метою постійного зниження їх величини стає однією із важливих задач системи управління виробництвом на підприємстві. Проблема управління витратами є однією з найактуальніших, найскладніших для кожного суб'єкта господарювання, адже від рівня і динаміки витрат залежать не тільки фінансові результати окремих підприємств та їх структурних підрозділів, але й ефективність формування національного доходу на рівні держави загалом. Зважаючи на те, яку роль відіграють витрати у вирішенні цього завдання, постає потреба побудови ефективної системи управління витратами підприємства.

Вагомий внесок у дослідження обліково-аналітичного забезпечення здійснили такі науковці, як Бородкін О.С., Бутинець Ф.Ф., Валуев Б. І., Верига Ю.А., Войнаренко М.П., Герасимович А.М., Голов С.Ф., Жидєєва Л.І., Кіндрацька Л.М., Кірейцев Г. Г., Кужельний М.В., Кузьмінський Ю.А., Линник В.Г., Мних Є.В., Нападовська Л.В., Савченко В.Я., Сопко В.В., Хом'як Р.Л. та інші. Проте, не дивлячись на значну кількість наукових досліджень, питання стосовно обліково-аналітичного забезпечення управління витратами потребує подальшого вивчення.

Розвиток теорії витрат має багатовікову історію, в якій слід виділити три основні етапи. Початок першого, який обумовлювався необхідністю фіксування, обліку і контролю витрат, спричинених господарськими потребами, традиційно належать до доби існування Стародавнього Єгипту та Вавилону, в яких вже здійснювалося нормування витрат. Їх норми визначалися дослідним шляхом і охоплювали основні ресурси [2].

Витоками другого етапу розвитку вчення про витрати стали праці А. Сміта та Д. Рікардо. Зокрема, перший з них ввів поняття абсолютних витрат, під якими він розумів заробітну плату за витрачену працю, прибуток та ренту. Натомість Д. Рікардо до витрат відносив заробітну плату і прибуток.

Третій етап розвитку вчення про витрати характеризується використанням у ній математичних методів.

Управління витратами разом із контролем за цінами дозволяє досягти значно більшого ефекту, ніж управління цінами та обсягами продаж при звичайному контролі витрат. А в умовах обмеженого попиту або висококонкурентного ринку це питання стає вкрай важливим.

Ефективне функціонування досягається лише при чітко поставлених завданнях по всіх підрозділах підприємства та уникання інформації з неперевірених джерел [1].

Можна виділити три стадії аналізу: стадія планування (перший та другий етап), основна стадія (з третього по п'ятий етап) та заключна (шостий та сьомий етап) [3].

Перший етап - задачі аналізу; - мета аналізу; - об'єкт аналізу; - суб'єкт аналізу;

Другий етап - засоби та способи аналізу; - призначення відповідальних осіб; Дослідницька стадія

Третій етап - збір інформації;

Четвертий етап - аналіз доходів, витрат та фінансових результатів; - дослідження за видами діяльності; - виявлення «основних» показників діяльності; - порівняння планових та фактичних показників; - виявлення відхилень показників;

П'ятий етап - аналіз впливу факторів на показники доходу, витрат та фінансових результатів Завершальна стадія

Шостий етап - узагальнення результату аналізу

Сьомий етап - розробки заходів та пропозицій щодо зменшення витрат діяльності.

Отже, проведення аналізу доходів, витрат та фінансових результатів підприємства потребує ефективного використання інформаційної бази кожного структурного підрозділу, що в свою чергу сприятиме ефективності управлінських рішень, зростанню доходів та зменшенню витрат, формування сталих та високих фінансових результатів.

Система обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємства повинна бути спрямована на задоволення інформаційних потреб користувачів фінансової звітності стосовно достовірної, зрозумілої, доцільної, суттєвої, оперативної та достатньої інформації.

Література

1. Бандур З.Л. Інформаційні облікові потоки управління витратами виробництва. *Розвиток науки про бухгалтерський облік: Збірник тез на Міжнародній науково-практичній конференції*. Житомир. 2010. С. 12-17.
2. Бланк И.А. Финансовый менеджмент: учебный курс. К.: Ника-Центр; Эльга. 2001. 199 с.
3. Лень В. С. Обліково-аналітичне забезпечення: визначення поняття. *Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку* : I Міжнародна науково-практична конференція (м. Чернігів, 11 грудня 2015 р.) : тези доповідей. Чернігів : Черніг. Нац. Технол. Ун-т. 2015. 248 с. С. 69-73.

УДК 657

Колісник О.П., к.е.н., доцент,
Михайлюк О.М., здобувач освіти
Університет державної фіскальної служби України

ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ

Суб'єкти господарювання в процесі діяльності постійно взаємодіють з різними контрагентами. В результаті таких взаємовідносин виникають розрахунки з покупцями та замовниками, які необхідно здійснювати своєчасно та правильно формувати їх обліково-аналітичне забезпечення.

Проблемні питання формування обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з покупцями та замовниками розглянуті у працях вітчизняних вчених, а саме: М. Бондаря, Ф. Бутинця, С. Голова, Л. Городянської, О. Коблянської, В. Костюченко, О. Лаговської, С. Легенчука, М. Огійчука, В. Сопка, І. Садовської, О. Шевчука та інших.

З метою ефективної організації розрахунків з покупцями та замовниками, кожен суб'єкт господарювання має право розробити власне обліково-аналітичне забезпечення, зокрема, у вигляді спеціалізованих первинних документів, але за умови наявності в них обов'язкових реквізитів.

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності визначає НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [1].

«Проте, як би не було сформоване обліково-аналітичне забезпечення розрахунків з покупцями та замовниками, існують певні недоліки, основними з яких є: відсутність чіткої схеми деталізації та співвідношення різних видів дебіторської заборгованості у загальній їх структурі; визначення чіткого критерію співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості, для встановлення балансування між ними; чіткий розрахунок резерву сумнівних боргів з метою наближення бухгалтерського та податкового обліку; потреба змін у побудові реєстрів синтетичного та аналітичного обліку дебіторської заборгованості» [2].

Окрім НП(С)БО, в умовах переходу України до МСБО та МСФЗ, останні набувають все більшого значення при регулюванні обліку дебіторської заборгованості, яка виникає при розрахунках з покупцями та замовниками за продукцію, товари, роботи, послуги.

Єдиного визначення дебіторської заборгованості МСБО та МСФЗ не надає, проте окремі питання розглянуті в МСФЗ 1 «Перше застосування МСФЗ», МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» [3; 4].

Згідно міжнародного досвіду дебіторську заборгованість класифікують за такими групами: торговельна та інша дебіторська заборгованість; аванси видані; дебіторська заборгованість пов'язаних сторін.

Таким чином, відображення дебіторської заборгованості відповідно до вимог національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку існують як спільні риси, так і відмінності. Тому для підприємств, які планують вихід на світовий ринок, співпрацювати з іноземними контрагентами, залучати іноземні інвестиції, необхідно враховувати зазначені особливості.

Окрім того, необхідно здійснювати розподіл заборгованості за термінами її погашення на довгострокову і короткострокову.

Ефективним є поділ поточної дебіторської заборгованості на види, в залежності від часового лагу. Найбільш оптимальним з огляду на необхідність формування обліково-аналітичного забезпечення, найбільш прийнятним для управління платоспроможністю, є поділ поточної дебіторської заборгованості: «до 10 днів»; «10-30 днів»; «30-60 днів»; «60-180 днів»; «180-365 днів» [2].

Відповідно до п.7 НП(С)БО 10, «поточна дебіторська заборгованість відображається за чистою реалізаційною вартістю в баланс» [1].

Проте, фактична ціна продажу дебіторської заборгованості розраховується так само, як і сума короткострокової дебіторської заборгованості за вирахуванням резервів сумнівних боргів. Резерв сумнівних боргів є важливою вимогою для функціонування суб'єктів господарювання, оскільки він створюється як основне джерело платежу, для частини боржників, які впевнені, що боржник не поверне його, або для яких минув термін позовної давності.

Отже, розрахунки з покупцями та замовниками, які переходять у заборгованість, виступають товарною або грошовою дебіторською заборгованістю.

До теперішнього часу залишається не вирішеним повністю питання обліку безнадійної дебіторської заборгованості, визначення окремих категорій та врахування ризиків.

Одним із проблемних питань обліку дебіторської заборгованості є виникнення ризику її неповернення, втрат від інфляції та зменшення прибутку, тобто переведення в ранг сумнівної, а потім і безнадійної.

Відповідно до НП(С)БО 10, «сумнівна заборгованість – це поточна дебіторська заборгованість, до якої є невизначеність щодо її погашення боржником» [1].

Наявність безнадійної заборгованості обумовлює втрату доходу, а відповідно зменшення прибутку.

«Безнадійна дебіторська заборгованість – поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності» [1].

Також однією із проблем формування обліково-аналітичного забезпечення дебіторської заборгованості є непристосованість методів визначення резерву сумнівних боргів до обліку на підприємствах. Розрахунок резерву потрібно здійснювати на основі середніх статистичних даних.

Таким чином, чітка організація обліку розрахунків з покупцями та замовниками забезпечуватиме прискорений кругообіг оборотних активів та своєчасне надходження грошових коштів від реалізації виробленої продукції чи наданих послуг, а також зменшить ризик виникнення дебіторської заборгованості.

Література

1. Дебіторська заборгованість: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 : Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text> (дата звернення 07.09.2021 р.)

2. Жидєва Л.І., Колісник О.П. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством (організацією, установою): навч. посіб. Ірпінь: Університет ДФС України, 2020. 178 с.

3. Перше застосування МСФЗ : МСФЗ 1. Верховна Рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_004#Text (дата звернення: 12.09.2021 р.).

4. Фінансові інструменти: визнання та оцінка: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 39. (редакція від 17.10.2013 р.). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_015#Text (дата звернення 17.09.2021 р.).

УДК 657

Колісник О.П., к.е.н., доцент,
Пелешок Я.В., здобувач освіти
Університет державної фіскальної служби України

НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ПРОФЕСІЙНОСТІ БУХГАЛТЕРА В ЕПОХУ ЦИФРОВИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ

Бухгалтерський облік - це галузь, яка зазнає багато змін, що значною мірою викликані значними досягненнями новітніх технологій. Наступне десятиліття стане періодом швидких змін та поступового відтоку традиційної бухгалтерської професії, встановлення нових рівнів спритності та гнучкості бізнесу. Конкуренція посилиться, оскільки нові учасники галузі, аутсорсинг та автоматизація витісняють традиційний бухгалтерський облік, аудит та податкових фахівців, особливо для обліку звичайних послуг та послуг з меншою вартістю.

Глобалізація вимагатиме від бухгалтерів оволодіння новими навичками, знаннями та стандартами, коли зростаюча кількість клієнтів працює за кордоном. Відповідно, практикуючим бухгалтерам потрібно отримати досвід роботи по як загальноприйнятих принципах бухгалтерського обліку (GAAP), так і у стандартах звітності МСФЗ [3]. Навіть бухгалтерам, які обслуговують малі підприємства, знадобиться знання стандартів та нормативних актів інших країн, оскільки їх підприємства розширюють свою базу клієнтів на міжнародному рівні.

Протягом наступного десятиліття загальна кількість малих підприємств збільшиться, і їм знадобиться більше, ніж традиційні послуги бухгалтерського обліку. Багато з цих підприємств будуть базуватися на дистанційній роботі або мобільному телефоні з глобальним охопленням.

У майбутньому, багато послуг, які наразі надаються фахівцями з бухгалтерського обліку-особливо такі як введення даних, ведення бухгалтерського обліку та формування простої податкової декларації - стануть менш прибутковими та навіть зникнуть через конкуренцію, автоматизацію та аутсорсинг [1]. Зростання складності бізнесу, вимоги до знань, регуляторні, правові зміни та очікування клієнтів надасть перевагу спеціалістам з бухгалтерського обліку. Спеціалізація

приведе до посилення співпраці та партнерства між бухгалтерськими компаніями та іншими фінансовими фахівцями як всередині країни, так і за її межами.

Успішні спеціалісти з бухгалтерського обліку візьмуть на себе нові посади консультантів, надаючи послуги в сфері управління продуктивністю, прийняття рішень тощо.

Бухгалтерські компанії повинні будуть запропонувати гнучкі варіанти роботи та оптимізувати баланс між роботою та особистим життям, щоб залучити та зберегти свої професійні здібності. Ті, хто не може забезпечити цю гнучкість, опиняться у не вигідній конкурентній ситуації.

Інтернет та бездротові мережі з високою пропускнуною спроможністю будуть продовжувати розширюватися та зростати. Хмарні обчислення платформ та програми будуть поєднуватися з передовими аналітичними інструментами, все більшими наборами даних [2]. Основним інструментом для цього стануть смартфони, планшети, ноутбуки та інші мобільні обчислювальні пристрої для управління складною організацією праці спеціаліста бухгалтерії. Ці технології забезпечують більшу гнучкість щодо того, коли, де та як виконується робота бухгалтера.

За підрахунками, до 2022 року буде глобальний надлишок у 90 мільйонів низько кваліфікованих працівників у сфері бухгалтерського обліку [3]. Тому бухгалтерам потрібно мислити стратегічно - це включає в себе усвідомлення змін, бути здатним виявляти проблеми та знаходити правильні рішення. Бухгалтери повинні працювати як ділові партнери та радники на своїх підприємствах. Більше того, бухгалтерам необхідно навчитися розуміти і цифрові технології, щоб мати можливість додавати цінність своїй роботі.

Отже, будучи бізнес - консультантами, яким найбільше довіряють, фахівці з бухгалтерського обліку будуть першою контактною особою щодо цифрових запитів, і вони повинні розвивати власні навички щодо даного напрямку. Бухгалтери повинні бути більш відкритими щодо нових технологій, оскільки їх робота, ймовірно, стане ще більше базуватися на комп'ютерній основі. Зрештою, те, що відрізнятиме одного бухгалтера від іншого, - це не його здатність керувати ІТ - технологіями, а навпаки, його здатність краще спілкуватися з клієнтами, раціонально використовувати час,

заощаджений технологіями, розвивати відносини з клієнтами та стати успішним надійним бізнес -консультантом.

Література

1. Вигівська І.М., Макарович В.К. Особисті компетенції бухгалтера та їх вплив на організацію бухгалтерського обліку. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка*. 2018. Випуск 1 (51). С. 401- 406.

2. Плікус І., Жукова Т., Осадча О. Модель професії бухгалтер в епоху цифрових трансформацій: ключові напрями компетентностей бухгалтера. *Приазовський економічний вісник*. 2019. Вип.1 (12). С. 200-205. URL: https://www.researchgate.net/publication/333797913_Model_profesii_buhgaltera_v_epohu_cifrovih_transformacij_klucovi_naprami_kompetentnostej_buhgaltera (дата звернення 24.09.2021).

3. Khanom T. The accountancy profession in the age of digital transformation: challenges and opportunities. *IJCRT | Volume 8, Issue 2 February 2020*. ISSN: 2320-2882, 2020. URL: <https://www.ijcrt.org/papers/IJCRT2002176.pdf> (дата звернення 24.09.2021).

УДК 657

Колісник О.П., к.е.н., доцент,
Середа О.І., здобувач освіти
Університет державної фіскальної служби України

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ

Головною метою діяльності будь-якого підприємства в умовах ринкової економіки є досягнення високих фінансових результатів та формування прибутку. Облікова політика, може вплинути на фінансовий результат діяльності підприємства залежно від вибору методів та оцінка ведення обліку. Від неї також залежить ефективне управління господарською діяльністю на тривалу перспективу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій показує, що проблемні питання формування облікової політики на формування розвитку підприємницької діяльності в сьогоденних умовах займають актуальну позицію. Тому, в своїх працях Коваль Л., Чорнявська Т., Миронюк Ю., Юнацький М. розглядали роль та значення облікової політики в управлінні підприємством, суть облікової політики як метод управління доходами, визначення факторів впливу на облікову політику на прикладі моделі підприємства. Враховуючи всі ці

дослідження, ряд проблемних питань, що впливають на формування облікової політики залишаються невирішеними.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [1].

Основні проблеми формування облікової політики підприємств виражаються в тому, що в обліковій політиці мають висвітлюватися конкретні положення організації обліку, а не трактування загальних нормативно-правових норм по кожному елементу. Наступною проблемою є те, що фахівцям з бухгалтерського обліку необхідно надавати інформацію внутрішнім і зовнішнім користувачам, а також власникам і керівництву у певному форматі, а тому цей формат повинен бути затверджений у розпорядчому документі про формування облікової політики. За наявності цієї інформації керівники та власники зможуть належним чином розуміти організаційні та методичні підходи до формування облікової політики підприємства.

Автор Н. Дяченко, визначає такі фактори впливу на формування облікової політики:

- форма власності та організаційно-правова форма підприємства;
- галузева приналежність або вид діяльності;
- обсяги діяльності, чисельність працівників і тощо;
- система оподаткування;
- ступінь свободи діяльності в ринкових умовах (самостійність рішень в питаннях ціноутворення, вибору партнерів);
- стратегія фінансово-господарського розвитку (мета і завдання економічного розвитку, очікувані напрями інвестицій);
- наявність матеріальної бази (забезпечення комп'ютерною технікою й іншими засобами оргтехніки, програмними продуктами тощо);
- система інформаційного забезпечення підприємства (по всіх необхідних для ефективної діяльності підприємства напрямках);
- рівень кваліфікації бухгалтерських кадрів, ініціативи керівників підприємства;
- система матеріального стимулювання і ефективності роботи підприємства [2,с.326].

На сьогоднішній день кожне підприємство здійснює свою фінансово-господарську діяльність у динамічному середовищі, де на постійній основі відбуваються зміни економічної інфраструктури в країні та світі, затверджуються нововведення у законодавстві, які безпосередньо мають вплив на суб'єктів господарювання. При цьому, вплив також мають і внутрішні зміни, які відбуваються в організації – зміна діяльності, прийняття рішення про зменшення або збільшення виробництва. Усі наведені зовнішні та внутрішні чинники прямим чином мають вплив на облікову політику підприємства. По цій причині нерідко з'являється необхідність внесення змін до неї.

Ще одним з проблемних питань формування облікової політики підприємств є невідповідність методів ведення обліку обраній обліковій політиці, а саме коли в Наказі про облікову політику підприємство не відображає зміни, які відбулися. Усунення даного проблемного питання дозволить підприємствам забезпечити повне та своєчасне відображення облікових даних. Проте, не потрібно намагатися передбачати усі події й операції наперед, а тим більше перераховувати в наказі про облікову політику всі можливі альтернативи принципів оцінки і методів бухгалтерського обліку. Адже в міру виникнення в майбутньому в організації нових фактів господарської діяльності, що не мали місця раніше, облікова політика може бути доповнена, а в окремих випадках змінена.

М. Юнацький визначає внутрішні і зовнішні фактори, які впливають на формування облікової політики. Поряд із зовнішніми та внутрішніми факторами, що впливають на формування облікової політики, необхідно виділити спеціальні фактори, до яких відноситься технічне забезпечення та наявність ефективної системи інформаційного забезпечення підприємства.

На його думку, облікова політика підприємства представляє собою комплексну концепцію, яка відображає систему регулювання бухгалтерського обліку. Поняття «концепція» (від лат. *conceptio* – розуміння, система) являє собою певний спосіб розуміння та трактування будь-якого явища. Відповідно до принципів формальної логіки, концептуальна основа може бути сформульована за допомогою або дедукції, або індукції [3, с.161].

Для вирішення ряду проблем, пов'язаних із формуванням облікової політики підприємства необхідно запровадити напрями удосконалення, а саме:

- здійснення аналізу облікової політики;
- здійснення контролю виконання облікової політики;
- встановлення відповідності облікової політики нормативно-правовому законодавству;
- відповідність системи облікової політики Наказу про облікову політику підприємства.

Аналіз облікової політики підприємства та контроль за її дотриманням дасть змогу встановити відповідність обраної облікової політики вимогам теперішнього законодавства та забезпечити розумну побудову бухгалтерського обліку конкретного суб'єкта господарювання. Контроль виконання облікової політики допоможе виявити дефекти неправильного її формування та застосування. Встановлення відповідності облікової політики нормативно-правовому законодавству допоможе застосовувати на підприємстві все методика та техніки для покращення обліку і його відповідності відповідно до норм чинного законодавства.

А тому, облікова політика підприємства, спрямована на створення привабливої для інвесторів і кредиторів фінансової звітності, має забезпечити формування найбільш прикладної фінансової звітності. В таких умовах слід використовувати прискорені методи амортизації, раціоналізувати оподаткування, вивільнити альтернативні фінансові ресурси через посилення ділової активності та прискорення оборотності активів.

Таким чином, облікова політика підприємства є важливим аспектом формування напрямків його роботи. Налагоджена та систематична робота підприємства, яка буде спрямована для отримання максимального прибутку залежить від правильності складеної облікової політики та відповідності фактичного її ведення. Однак, ряд проблем, які унеможливають правильність формування облікової політики необхідно вирішувати на рівні підприємства, для того, щоб в різних ситуаціях керівництво і власники, а також інші користувачі могли отримувати якісну інформацію про діяльність підприємства для прийняття ефективних управлінських рішень. Затвердження вищенаведених пропозицій удосконалення організаційно-технічних аспектів облікової політики дозволить покращити ефективність облікового процесу на підприємстві. Розширення функцій облікової політики дозволить гармонізувати

ведення бухгалтерського, управлінського та податкового обліку, що сприятиме покращенню загальної ефективності діяльності.

Література

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 №996-XIV. *Відомості Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 18.09.2021).
2. Дяченко Н.М. Проблеми формування облікової політики в сільськогосподарських підприємствах. *Економічні науки*. 2011. С. 325-329.
3. Юнацький М.О. Концептуальна основа формування облікової політики підприємства для цілей бухгалтерського обліку. *Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2016. С.159-163.

УДК 657

Колісник О.П., к.е.н., доцент,
Твердун С.О., студент
Університет державної фіскальної служби України

НОВІ ВИМОГИ ДО БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ПРОФЕСІЇ У СУЧАСНОМУ СУСПІЛЬСТВІ

Якщо відбуваються зміни в суспільстві, то їх причиною завжди є зміни в його складових. Трансформація і перетворення в одній сфері спричиняють відповідну реакцію в інших. Зміни не є зручними, до них важко звикнути або швидко прийняти. У сферах або професіях де переважають традиційні, установлені століттями правила і процедури зміни є особливо неприємними. Проте вони невідворотні, а тому фахівцям в даних сферах потрібно адаптувати свої функції і можливості до нових вимог. Бухгалтерський облік є прикладом однієї з таких традиційних професій, яка постійно змінюється у зв'язку з новими вимогами. Але зміни це не завжди погано і зазвичай вони мають на меті удосконалення процесів.

Основоположниками бухгалтерського обліку, як науки безумовно були Б. Котрулі (Катрульї) (купець з Дубровника) та Лука Пачолі. Бенедето Котрулі написав книгу «Про торгівлю і досконального купця» (1458 рік) в яку включив главу про подвійну бухгалтерію. Він вважав бухгалтерський облік засобом управління окремим підприємством. Л. Пачолі розглядав бухгалтерський облік як методологічну науку. Ні перший, ні другий не створили цільної науки

про бухгалтерський облік, але вони дали поштовх до тлумачення бухгалтерського обліку в юридичному та економічному аспектах [1, с. 18-19].

На моменті свого виникнення бухгалтерія була частиною управління, а бухгалтер – однією з ролей керівника. Ідея розподілу цих понять з'явилась лише в період переходу до мануфактурного виробництва разом з появою ідеї про розподіл ролей процесу виробництва між декількома робітниками.

Бурдик М. зазначає, що сучасні бухгалтери надають послуги, пов'язані з фінансовою звітністю, оподаткуванням, аудитом, оцінкою платоспроможності, інформаційними системами обліку, складанням бюджетів, управлінням витратами, плануванням і прийняттям рішень компаніями та фізичними особами, а також надають поради щодо дотримання відповідних вимог та ефективного забезпечення поточного та стратегічного управління [2]. Відповідно, розвиток професії бухгалтера пов'язаний не стільки з розвитком бухгалтерської науки, скільки з її взаємодією з іншими сферами. Прикладом цього є виникнення управлінського обліку, який є поєднанням бухгалтерського обліку та менеджменту.

Згідно зі звітом Всесвітнього економічного форуму на майбутнє бухгалтерської професії впливають такі основні тенденції:

- головне місце у стратегії розвитку компаній займатиме автоматизація;
- найбільший акцент буде зроблено на професійний розвиток на основі новітніх технологій та soft skills;
- перехід до gig есоному означатиме, що потрібно забезпечити велику гнучкість на робочому місці;
- бухгалтерським компаніям потрібно буде шукати працівників на види діяльності, які раніше не були типовими [3].

Враховуючи глобалізаційні процеси можна стверджувати, що професія бухгалтера зливається з іншими економічними професіями в деякому сенсі. Так, при підготовці спеціалістів бухгалтерів, окрім бухгалтерії в процесі навчання розглядаються і інші сфери не лише економіки, так само, як і для інших спеціальностей часто викладається курс бухгалтерії. При прийомі на роботу приймають до уваги не тільки бухгалтерські уміння, а й інші знання, такі як комп'ютерні навички, знання іноземної мови, аналітичні можливості тощо. Кар'єрний ріст бухгалтера пов'язаний не стільки з ростом його

професійних вмінь, скільки з управлінськими. Наприклад, вертикальним ростом є посада головного бухгалтера, фінансового директора, в яких збільшується лише величина підконтрольної області, а не її суть.

Досить часто бухгалтер може змінити професію на аудитора або економічного консультанта, можлива і обернена ситуація. Власне бухгалтерські вміння в сучасному світі не являються перевагою, адже новітні технології виконують бухгалтерську роботу (формування звітності, авто заповнення реєстрів), що зменшує цінність звичайного бухгалтера для роботодавця. Оскільки рутинні задачі може виконувати техніка, то діяльність бухгалтерів доцільно зосередити на тому, щоб формувати та узагальнювати дані, необхідні для прийняття ефективних управлінських рішень, коригування діяльності, інформування користувачів. Для таких завдань потрібні навички, які не прив'язані до конкретної професії і є однаково ефективними в усіх сферах.

Згідно дослідження Асоціації дипломованих сертифікованих бухгалтерів виділяється такі показники, які у майбутньому будуть другою основою для професії бухгалтера, які називають «професійні коефіцієнти» (PQ). Так технічні компетенції (TEQ) та досвід (XQ) будуть поєднуватися з коефіцієнтом інтелекту (IQ) та цифровим коефіцієнтом (DQ); міжособистісна поведінка, вміння та якості відображатимуться в показниках творчості (CQ), емоційного інтелекту (EQ) та власного бачення (VQ) [4].

Отже, хоча і бухгалтерська наука в своїй суті майже не змінилася, вимоги до бухгалтерів суттєво змістилися в своїх пріоритетах. Сучасний бухгалтер та бухгалтер минулого це різні професії. Бухгалтери сучасності мають не лише володіти власне бухгалтерськими вміннями, але й можливостями, які не є прив'язаними до конкретної професії. З часом важливість останніх буде зростати, адже це ті вміння, які прогрес не зможе замінити ще тривалий період. А тому, щоб залишатися конкурентними на ринку праці, бухгалтери повинні не лише збільшувати свою кваліфікацію, але й зосередитися на вміннях, які висуваються сучасним суспільством.

Література

1. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посіб. К. Знання-Прес. 2003. 444 с.

2. Burdick M. The Accounting Industry's Death is Great News for Your Business. Entrepreneur. 2017. URL: <https://www.entrepreneur.com/article/298649>.
3. The Future of Jobs Report 2018. Insight Report Centrefor the New Economy and Society. 2018. URL: http://www3.weforum.org/docs/WEF_Future_of_Jobs_2018.pdf
4. Professional accountants – the future: Drivers of change and future skills. ACCA. URL: <https://www.accaglobal.com/an/en/technical-activities/technical-resources-search/2016/june/professional-accountants-the-future-report.html>

УДК 657

Колісник О.П., к.е.н., доцент,
Томша А.О., здобувач освіти
Університет державної фіскальної служби України

ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

В сучасних умовах ведення господарської діяльності діяльність багатьох підприємств пов'язана з впровадженням ефективності роботи та якості, пошуком нових ніш на ринку, готовністю до зовнішніх і внутрішніх факторів впливу на бізнес тощо. Тому, в таких умовах необхідністю стає розроблення облікової політики, яка буде забезпечувати інформацію для внутрішнього менеджменту підприємств.

Питаннями організації облікової політики підприємства займалися у своїх працях Барановська Т., Давидова Г., Жук В., Казак О., Колісник О., Лопін А., Сторожук Т., та інші вчені-економісти. Результатом цих праць стали рекомендації з формування облікової політики і визначення фінансових результатів діяльності підприємства.

Облікова політика максимально повно розкриває всі наявні особливості бухгалтерського обліку в конкретному періоді діяльності підприємства. Правильно сформована облікова політика забезпечує ефективність облікового процесу організації та мінімізує матеріальні, трудові та часові витрати під час вирішення виникаючих питань. [1].

У практиці вітчизняних бухгалтерів термін «облікова політика» набув поширення у кінці 80-х років минулого століття як переклад поданого у міжнародних стандартах, а з 1999 року цей термін був

офіційно запроваджений Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні».

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», облікова політика підприємства — це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [2].

Кожне підприємство має право визначати свою облікову політику, самостійно погоджуючи її з власником або уповноваженим органом відповідно до статутних документів. Метою облікової політики є забезпечення дотримання єдиних вимог при формуванні фінансової звітності та досягнення максимальної привабливості для зовнішніх користувачів.

Найважливішими завданнями облікової політики з цієї позиції можна визначити наступні:

- достовірне відображення інформації у фінансовій звітності, необхідної для всіх груп користувачів як зовнішніх так і внутрішніх;
- врахування фінансової, інвестиційної, амортизаційної політики підприємства шляхом вибору оптимальних принципів, методів і процедур обліку;
- оптимізація оподаткування та елементів облікової політики, що впливають на податкові платежі;
- орієнтація на досягнення ключових показників результативності за всіма основними напрямками діяльності [3].

Облікова політика підприємства охоплює технічні, методичні й організаційні сфери обліку. Проте, в залежності від виду діяльності вона буде відрізнятися. Проте, в цілому вона повинна забезпечувати повноту відображення в бухгалтерському обліку даних, дані з аналітичного обліку відповідно до оборотів за період та залишками на рахунках. При дотриманні всіх цих умов забезпечить раціональний процес дотримання облікової політики на підприємстві.

Основним документом, який підтверджує ведення облікової політики на підприємстві є Наказ про облікову політику. Методика формування облікової політики підприємства передбачає також низку додатків до Наказу: перелік статей загальнопромислових, адміністративних, маркетингово-збутових витрат; робочий план рахунків; схема документообігу; перелік первинних документів, що застосовуються на підприємстві; зразки підписів осіб, які мають право

підпису первинних документів; склад та форми внутрішньої звітності, тощо.

У процесі визначення об'єктів та елементів облікової політики необхідно чітко розмежувати, що об'єктом облікової політики підприємства є об'єкт обліку, щодо якого нормативно-правовими документами передбачено альтернативні варіанти обліку [4].

При формуванні Наказу про облікову політику слід пам'ятати, що система внутрішніх регламентуючих бухгалтерський облік документів ширша, ніж Наказ про облікову політику.

Облікова політика має розроблятися відповідно до основних соціальних, економічних та екологічних інтересів підприємства, регіону і держави, забезпечувати захист прав та інтересів власників бізнесу та суспільства. З метою організації обліку природного капіталу доцільно скласти на підприємстві чіткий та деталізований типовий класифікатор активів, капіталу, зобов'язань, доходів, витрат та податкових наслідків, пов'язаних з екологічними аспектами бізнесу, який ураховуватиме специфіку галузі.

Крім того, автор Кузьома В.В. визначає, що основними цілями, що досягаються розробкою і наступним затвердженням чітко складеної облікової політики, є закріплення правил і основних методик ведення бухгалтерської та податкової звітностей, а заодно і регулювання організаційних моментів бухгалтерського обліку [3].

Отже, формування облікової політики підприємства являє собою складний процес. При цьому потрібно враховувати всі особливості підприємства, а саме: вид діяльності, позицію на ринку, основні можливі загрози, внутрішні та зовнішні фактори впливу на результати діяльності, потенційні канали збільшення прибутку та доходу підприємства. Облікова політика, застосовуючи певні методики збору й обробки даних, має забезпечити потреби менеджменту в достатній оперативній, релевантній інформації для прийняття зважених управлінських рішень.

Література

1. Казак О.О. Теоретичні засади формування облікової політики сучасних підприємств. *Ефективна економіка*. 2019. № 9 URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9_2019/59.pdf (дата звернення 18.09.2021).

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 №996-XIV. Відомості Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 18.09.2021).

3. Кузьома В.В. Формування облікової політики підприємства в сучасних умовах господарювання. *Ефективна економіка*. 2014. № 10. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4473> (дата звернення 19.09.2021).

4. Колісник О.П., Поліщук М.С. Формування елементів облікової політики щодо основних засобів. 2021. № 9 URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/9_ukr/197.pdf (дата звернення 19.09.2021).

УДК 311

Колісник О.П., к.е.н., доцент,
Шворак І.В., здобувач освіти
Університет державної фіскальної служби України

ВИКОРИСТАННЯ АБСОЛЮТНИХ ТА ВІДНОСНИХ СТАТИСТИЧНИХ ПОКАЗНИКІВ ПРИ ДІАГНОСТИЦІ ПІДПРИЄМСТВА

До узагальнюючих показників статистики належать абсолютні та відносні величини.

Абсолютними величинами в статистиці називають величини, які характеризують розміри (ріні, обсяги) суспільних явищ в даних умовах місця та [1].

Але абсолютні величини не дають достатньо повного уявлення про досліджуване явище. Тому використовують відносні величин, підгруппам для яких є абсолютні величини.

Відносними називаються статистичні показники, які визначаються як частка від ділення порівнюваної абсолютної величини до встановленої бази порівняння [1].

Об'єктом дослідження обрано ПрАТ «Гоцанський завод продтоварів». Підприємство займається переробкою плодово-ягідної та овочевої сировини.

За допомогою узагальнюючих статистичних показників оцінимо фінансову стійкість товариства.

За допомогою абсолютних показників охарактеризуємо наявність джерел фінансування запасів. Можна виділити три основні показники [2]:

1. Наявність власних коштів (В);
2. Наявність власних та довгострокових коштів (робочий капітал) (ВД);

3. Наявність загальних коштів (ЗК).

Оцінка джерел фінансування запасів відображена на рис. 1.

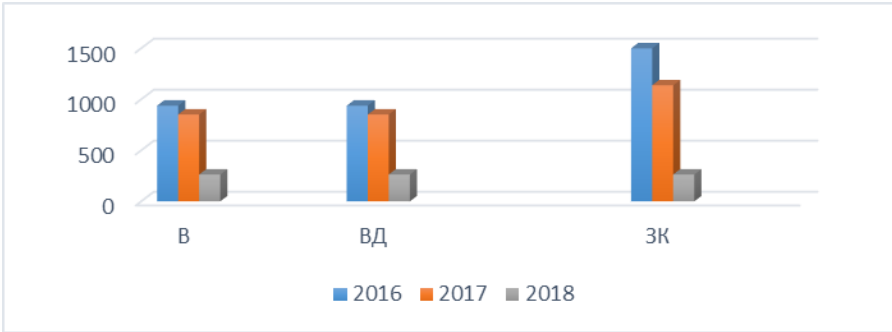


Рис 1. Наявність коштів ПрАТ «Гоцанський завод продтоварів», 2016-2018 р.р., тис. грн.

Джерело: побудовано автором за власними розрахунками на основі [3]

Діаграма засвідчує різке зменшення всіх коштів на підприємстві у 2018 р. До того ж свою діяльність товариство фінансує з залучених коштів, що в свою чергу призводить до зовнішніх зобов'язань та банкрутства підприємства.

За допомогою відносних показників проведемо аналіз фінансової стійкості [4] ПрАТ «Гоцанський завод продтоварів».

Результати розрахунку за даними підприємства відображено на рис. 2.

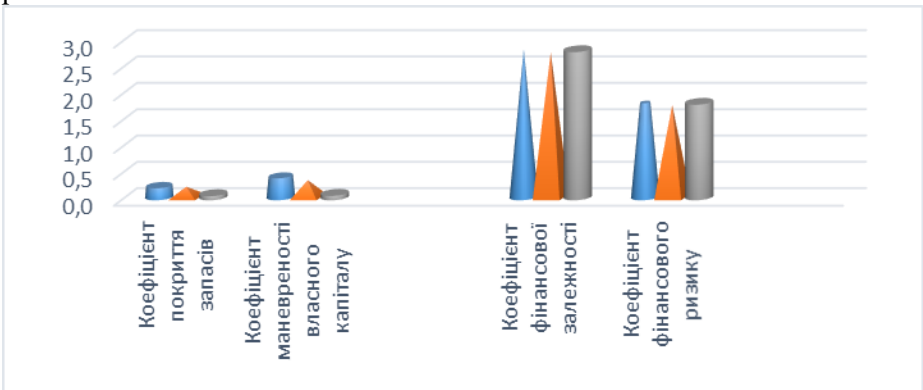


Рис 2. Відносні коефіцієнти ПрАТ «Гоцанський завод продтоварів», 2016-2018 р.р..

Джерело: побудовано автором за власними розрахунками на основі [3]

З даної діаграми можна зробити висновок, що показник покриття запасів постійно знижуються, не досягаючи критичного значення (0,6-0,8). Отже, акціонерне товариство має низьку частку власного капіталу.

Коефіцієнт маневреності також має тенденцію до зниження та також не досягає критичних 5%, що характеризує фінансовий стан як критичний.

Коефіцієнт фінансової залежності та фінансового ризику є стабільним. Отже, в процесі аналізу фінансового стану будь-якого підприємства використовуються абсолютні та відносні величини, які відображають реальну фінансову картину суб'єкта підприємницької діяльності.

На основі ПрАТ «Гошанський завод продтоварів» обрховані та проаналізовані узагальнюючі статистичні показники, які відображають негативний фінансовий стан, для покращення якого керівництву необхідно прийняти відповідні управлінські рішення.

Література

1. Засць С.В., Ганах Н.І., Остапенко Я.О., Прокопенко В.В. Курс теорії статистики для підготовки спеціалістів фінансово- економічного профілю: навч. посіб. Ірпінь: Національний університет ДПС України. 2010. 374 с.
2. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / за заг. Ред. Школьник І.О. К.: «Центр учбової літератури». 2016. 368 с.
3. StockmarketinfrastructuredevelopmentagencyofUkraine(SMIDA). 00379413 - Приватне акціонерне товариство «Гошанський завод продтоварів» / SMIDA. URL: <https://smida.gov.ua/db/participant/00379413>.
4. Лахтіонова Л.А. Фінансовий аналіз суб'єктів господарювання: монографія. К.: КНЕУ. 2014. 387с.

УДК 657.4

Коломоєць О.Д., к.ю.н., доцент
Кіровоградський науково-дослідний
експертно-криміналістичний центр МВС України,

Кузьменко Л.А.
Луганський науково-дослідний
експертно-криміналістичний центр МВС України

Левченко А.П.
Центральноукраїнський національний технічний університет

ОСОБЛИВОСТІ КОНТРОЛЮ ПРИ ВИКОРИСТАННІ ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ І ТЕХНОЛОГІЙ

Важко переоцінити вплив комп'ютерних систем і технологій на загальну роботу підприємства та її ефективність. Практично вся облікова інформація підприємства концентрується в різноманітних електронних облікових системах. Ризики, пов'язані з комп'ютерно-інформаційними системами, величезні. У першу чергу це питання ефективності використання програмно-апаратних ресурсів і можливості максимальної автоматизації всієї системи обліку. Важливу роль відіграє також підтримка на сучасному рівні інформаційної архітектури (сукупність інформаційних систем і потоків між ними), що забезпечує обробку й зберігання облікової інформації в умовах всі зростаючих вимог до швидкодії й надійності. І, нарешті, необхідно забезпечувати всебічний захист даних від несанкціонованого доступу, що є одним із пріоритетних завдань.

Внаслідок необхідності одночасної обробки великої кількості оперативних і аналітичних даних, що характеризують реальні фінансові і виробничо-економічні процеси, для прискорення прийняття управлінських рішень виникає потреба в застосуванні автоматизованих інформаційних систем і технологій. Їх запровадження призводить до зміни форм і методів управління підприємством, забезпечуючи більш об'ємну й оперативну організаційну структуру управління та набуваючи все більшої значущості як найважливіший інструмент науково-технічного та соціально-економічного розвитку суспільства [1, с. 171].

При здійсненні контролю при використанні інформаційних систем і технологій, необхідно наголосити на компетентності суб'єктів

перевірки, які будуть проводити контрольні процедури. Їх компетентність не може бути рівнозначною сумі знань професійного фахівця з комп'ютерних систем. Рівень необхідних знань залежить від складності й характеру контрольних процедур і облікової системи підприємства. Контролеру бажано мати належне уявлення про технічний, програмний, математичний і інший види забезпечення комп'ютерної техніки, а також про системи обробки економічної інформації. У випадку відсутності в нього зазначених знань варто використовувати роботу експертів в області інформаційних технологій. Однак у випадку використання роботи експерта варто пам'ятати, що контролер повинен мати достатнє уявлення про комп'ютерну систему в цілому, для того щоб планувати, регулювати й контролювати роботу експертів.

Суб'єкту контрольних дій необхідно провести аналіз і скласти висновок по всіх істотних питаннях організації комп'ютерно-інформаційної системи, а саме: детальний розгляд функціонування комп'ютерно-інформаційної системи (способи організації, введення, налаштування, відновлення даних); забезпечення архівування й зберігання даних; наявність спеціальних контрольних процедур для моніторингу функціонування середовища комп'ютерної обробки даних; аналіз програмного забезпечення й наявність ліцензій; відповідність застосовуваних алгоритмів вимогам нормативної документації по веденню обліку й стану звітності по основних автоматизованих розрахунках (бізнес-процесам); можливості гнучкого реагування на зміни законодавства з погляду налаштування (відновлення) програмного забезпечення; можливості розширення функцій наявних комп'ютерно-інформаційних систем; питання інформаційної безпеки (обмеження несанкціонованого доступу); аналіз загальної інформаційної політики й планів розвитку системи інформаційних технологій суб'єкта, що перевіряється.

На тлі розвитку бізнесу стрімко збільшується кількість оброблюваних облікових даних, збільшується число інформаційних систем, що автоматизують різні види діяльності. В умовах великого підприємства із широкою інформаційною архітектурою для керівництва не завжди прозора діяльність співробітників які розробляють, впроваджують і підтримують всю сукупність інформаційних систем, а також модель взаємодії інформаційних систем різних рівнів. У цій області на сьогоднішній день найбільш

актуальними стають наступні завдання: аналіз ризиків існуючої комбінації інформаційних систем за різними показниками. Дане завдання містить у собі повну перевірку всіх інформаційних систем підприємства, їх взаємодії, виявлення недоліків і невідповідностей, формулювання пропозицій (рекомендацій) по вдосконаленню використання існуючих інформаційних систем і роботи відділу інформаційних технологій в цілому; аналіз результатів процесу впровадження нового обладнання й програмного забезпечення при необхідності оцінки ефективності придбаного підприємством дорогого встаткування й витрат на впровадження нових автоматизованих систем; аналіз планованих до впровадження автоматизованих інформаційних систем і визначення їх можливої ефективності й економічної обґрунтованості впровадження [2, с. 225-226].

У результаті виконання контрольних процедур по перевірці інформаційних систем і роботи фахівців відділу інформаційних технологій керівництво підприємства одержить інформацію щодо всіх істотних питань, як-от: оцінка ступеня автоматизації й настроювання облікових процесів; адекватність контрольних процедур; аналіз однорідності й сумісності системних рішень; аналіз ризиків, пов'язаних із впровадженням нових інформаційних систем; помилки й невідповідності в автоматизованих інформаційних системах; моніторинг працездатності й продуктивності інформаційних систем, реакція й дії в критичних ситуаціях; питання схоронності інформації й відновлення даних; оцінка якості інформаційної безпеки (організація й керування ролями й повноваженнями в інформаційних системах, парольна політика, аудит подій і дій користувачів, контроль несанкціонованого доступу); структура ролей у відділі інформаційних технологій і ступінь залежності безпеки підприємства від цих кадрів, оцінка кваліфікації таких співробітників і процес підтримки повноти й актуальності бази знань у даній області, мотивація персоналу з метою зниження ризиків втрати кадрів, що володіють реальним практичним досвідом тощо.

Література

1. Климчук О.В. Сучасні аспекти використання інформаційних систем і технологій в управлінні. *Збірник тез доповідей II Міжнародної науково-практичної конференції «Бізнес, інновації, менеджмент: проблеми та перспективи»*. 2021. С. 170-171

2. Пугаченко О.Б. Особливості аудиту інформаційних систем і технологій. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економічні науки*. 2009. Вип. 16. Ч. II. С. 223-228.

УДК 330.34

Корват О.В., к.е.н., доцент
Харківський національний економічний університет
імені Семена Кузнеця

ІНФОРМАЦІЙНІ РИЗИКИ ВЕДЕННЯ БІЗНЕСУ В УМОВАХ ЦИФРОВОГО РОЗВИТКУ

Цифрові технології швидкими темпами впроваджуються у всі сфери діяльності й поступово трансформують «біологічні та фізичні системи у кібербіологічні та кіберфізичні» [1]. Значна частина бізнес-процесів переходить в онлайн. Цифровізація економіки створює нові технологічні можливості для суб'єктів господарювання, зокрема в реалізації продукції без посередників, оптимізації витрат і бізнес-процесів, у швидкому реагуванні на ринкові зміни, відстеженні потреб споживачів, удосконаленні продукції [2, с. 82]. Проте однією із зворотних сторін діджиталізації є те, що діяльність підприємств у цифровому середовищі стає уразливою до інформаційних ризиків.

Безперечно, проблема забезпечення інформаційної безпеки бізнесу сьогодні – одна з актуальних. У підприємств існує потенційна загроза понесення збитків внаслідок неадекватного функціонування інформаційних систем, порушення цілісності й доступності даних, їх виток тощо. Досліджуючи сутність ризиків діяльності [3; 4] інформаційний ризик, на думку автора, доцільно визначити як можливість збитків суб'єкта господарювання, пов'язаних з отриманням, обробкою, передачею, втратою або витокі інформації. Технічні й технологічні проблеми в роботі програмного й апаратного забезпечення, засобів зв'язку також можуть призвести до порушення конфіденційності, доступності та цілісності даних. Враховуючи це, ризик інформаційно-комунікаційних технологій являється складовою інформаційного ризику, яка з розвитком інновацій набуває більшої ваги у якості фактору, що впливає на величину ризику.

Важливою характеристикою ризику інформаційно-комунікаційних технологій є поступове посилення його суб'єктності. Якщо нещодавно

порушення цілісності даних відбувалось переважно від чинників ненавмисного характеру (помилки персоналу, технічних і технологічних збоїв, пошкоджень, втрат), то з розширенням можливостей електронних комунікацій і штучного інтелекту, швидкостей та обсягів передачі інформації, постає потреба у захисті від навмисних дій злочинців у кіберпросторі, спрямованих на порушення роботи інформаційних систем та/або доступності, конфіденційності, цілісності електронних даних [5]. Зростання рівня кіберзагроз поставило питання забезпечення кібербезпеки в Україні одним із пріоритетів національної безпеки [5], що означає визнання кіберризиків системним ризиком для національної економіки.

У цифровій економіці дані являються активом, а їх оперативний аналіз – основним джерелом конкурентоспроможності. Одночасно з цим дані стають все більш вільнодоступними [0]. Використання бізнесом технологій Big Data в плануванні, дослідженні попиту, підвищенні сервісу клієнтів тощо породжує специфічні інформаційні ризики Big Data [6, с. 88], зокрема ризики некоректних даних, некоректного аналізу, порушення інтелектуальної власності, виникнення етичних дилем.

Окремим аспектом інформаційних ризиків є ризики, пов'язані зі зберіганням даних підприємства в хмарних сховищах. Власники та адміністратори хмарних серверів мають необмежений доступ до розташованих на них інформації, що потребує запобігання витоку приватних інформаційних активів.

Таким чином, інформаційні ризики у цифровому середовищі набули нових характеристик і стали значущими для функціонування підприємств, що актуалізує вивчення питань управління ними.

Література

1. Україна 2030Е – країна з розвинутою цифровою економікою. Економічна стратегія України 2030. *Український інститут майбутнього*. URL : <https://strategy.uifuture.org/kraina-z-rozvinutoyu-cifrovoyu-ekonomikoyu.html> (дата звернення: 30.09.2021).
2. Пішуліна О. Цифрова економіка: тренди, ризики та соціальні детермінанти. *Центр Разумкова*. Видавництво «Заповіт». 2020. 274 с. URL : https://razumkov.org.ua/uploads/article/2020_digitalization.pdf.
3. *Енциклопедія фінансового ризик-менеджмента*. Москва : Альпина Паблішер, 2019. 932 с.
4. McMillan R., Proctor P. Cybersecurity and digital risk management: CIOs must engage and prepare. *Gartner Research*. 2018. URL :

<https://www.gartner.com/en/doc/3846477-cybersecurity-and-digital-risk-management-cios-must-engage-and-prepare> (accessed; 30.09.2021).

5. Про основні засади забезпечення кібербезпеки України : Закон України від 05.10.2017 р. № 2163-VIII. Дата оновлення: 01.08.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2163-19#Text> (дата звернення: 30.09.2021).

6. Шандрівська О. Є., Кириленко А. А. Особливості ідентифікації ризиків ринку Big Data. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*, 2021. № 3. С. 82-95.

УДК 336.71

Коробчук Т.І., к.е.н., доцент,
Коробчук Л.І., к.пед.н., доцент
Луцький національний технічний університет

ПРОБЛЕМИ БАНКІВСЬКОГО КРЕДИТУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ МАЛОГО ТА СЕРЕДНЬОГО БІЗНЕСУ

Одним з головних напрямів забезпечення належного функціонування підприємств у ринковій економіці є вдосконалення банківського кредитування. Останнє в свою чергу має ґрунтуватись на створенні гнучкої системи гарантій, яка б забезпечила можливість отримання кредитів всім категоріям підприємств. На сьогоднішній день саме ця система стикається з трьома величезними проблемами:

- комерційне гарантування (продаж гарантій, як вид вкладання капіталу для отримання прибутку), актуальне лише для високорозвинених країн. Вітчизняні ж підприємства характеризуються великою мірою ризику щодо ведення бізнесу;

- державне гарантування забезпечується лише тим підприємствам, які функціонують в рамках регіональних програм соціально-економічного розвитку, або виконують державні замовлення. В Україні їх налічується небагато і серед них майже відсутні малі підприємства;

- фондове гарантування (гарантії, надані інститутами підтримки підприємництва) прямо пропорційно залежать від наявності достатніх обсягів бюджетних ресурсів.

Відзначимо, що попит на кредити з боку корпоративного сектору упродовж 2019-2020 років зазнав суттєвого зниження. Так у 2019 році цей обсяг скоротився на 10,3%, та у 2020 році на 3,8%, порівняно з попереднім періодом. Таке значне зниження, на нашу

думку, пояснюється коливанням умов видачі кредитів: постійна зміна термінів кредитування (зменшення, збільшення); відсоткові ставки за кредитами збільшились.

Проте, у сегменті домогосподарств, що подані у статистці НБУ за винятком ФОП, суттєвої та однозначної динаміки не спостерігається: обсяг кредитів у 2019 році зріс на 7,9%, а у 2020 році зменшився на 3,7% [1].

За даними щоквартального опитування представників вітчизняного бізнесу про ділові очікування, серед основних фінансових умов економічної активності підприємств у IV кварталі 2020 року названі: зменшення потреби у позикових коштах, пом'якшення умов доступу до банківських кредитів, потенційна готовність залучати кредитні ресурси (частка респондентів, які планують брати кредити, склала 41,7%) [2].

Левову частку в банківському кредитуванні мають кредити, надані суб'єктам господарювання (81,4% - 84,2%), за ними йдуть кредити, надані фізичним особам (15,7% - 18,4%, малою є питома вага кредитів органам державної влади та кредити небанківським фінансовим установам. Серед видів економічної діяльності, які найчастіше кредитуються, можна виділити такі: оптова і роздрібна торгівля, торгівля транспортними засобами, послуги з ремонту, операції з нерухомістю, здавання під найм та послуги юридичним особам, рідше – виробництво продукції агропромислового комплексу. А в обсягах реалізації найбільшим є внесок малих підприємств сфери послуг, готелів та ресторанів.

Отже, рівень розвитку малого бізнесу в Україні явно недостатній. А для його підтримки необхідно забезпечити виконання таких завдань у сфері банківського кредитування: розробка системи заходів щодо заохочення комерційних банків до надання кредитів підприємствам; створення гнучкої системи гарантій, що забезпечить отримання кредитів всім категоріям підприємств; поступове нарощування обсягів мікрофінансування, що забезпечить підтримку тих підприємств, які тільки розпочинають свою діяльність; широке використання нових фінансових технологій, що дозволить поєднати інтереси малого і великого бізнесу; концентрація і збільшення бюджетних коштів для підтримки малого і середнього бізнесу. Своєю чергою, ефективна взаємодія банківської сфери та реального сектору

національної економіки уможливило трансформаційні економічні перетворення та реформування національної економіки.

Література

1. Грошово-кредитна статистика. *Офіційний сайт Національного банку України*. URL: <https://bank.gov.ua/ua/statistic/sector-financial/data-sector-financial#1ms>
2. Ділові очікування підприємств України, IV квартал 2020 року. *Департамент статистики та звітності*. Випуск №4 (60). Офіційний сайт Національного банку України. URL: <https://bank.gov.ua/ua/news/all/dilovi-ochikuvannya-a-pidpriemstv-iv-kvartal-2020-roku>

УДК 657:338

Корчагіна В.Г., к.е.н.
Новокаховський гуманітарний інститут
ЗВО «Відкритий міжнародний університет
розвитку людини «Україна»

КОНЦЕПЦІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: МІСЦЕ КРЕАТИВНОГО ПІДХОДУ

В історичному сенсі бухгалтерський облік постійно знаходиться під впливом факторів суспільно-економічного розвитку, що сприяє появі нових концептуальних напрямів формування облікової інформації як в теоретичному аспекті, так в напрямі практичної реалізації. Сучасне поглиблення економічної та інформаційної глобалізації сприяє синергетичному розвитку облікових концепцій в напрямі зміни та розширення цілей і задач управління суб'єктів господарювання.

Так, основне призначення бухгалтерського обліку в ринковому середовищі передбачає вирішення питань щодо формування повної, достовірної, неупередженої інформації про діяльність підприємства та його майновий стан для внутрішніх та зовнішніх користувачів. В той же час все більш актуальним стає додаткове завдання на рівні ринкових суб'єктів обліково-аналітичного забезпечення своєчасного попередження появи негативних явищ у фінансово-господарській діяльності, виявлення та мобілізація резервів, прогнозування результатів в перспективі [1, с.42].

Підготовка інформації для обґрунтування управлінських рішень стратегічного характеру про доцільність здійснення заходів з

нівелювання впливу виявлених загроз розглядає практичне спрямування обліку для забезпечення економічної безпеки та сталого розвитку підприємства. Такий напрямок дав поштовх важливості використання даних як фінансового, так і нефінансового характеру.

Сучасна система управління розширює межі бухгалтерського обліку в напрямку багатомірності. Розвиток концепцій стратегічного, екологічного, соціального обліку розглядають в своїх працях С.Ф.Голов, С.А. Кузнецова, О.А Зоріна, М.Т.Білуха та інші. Т.В.Давидюк, С.Ф. Легенчук вивчають застосування концепцій обліку людського та інтелектуального капіталів. Важливою концепцією є формування інтегрованого обліку, враховуючи багатовекторність запитів різних користувачів облікової інформації [2].

Серед інших концепцій окремі автори виділяють креативний облік, який передбачає творчий підхід в обліковій роботі, враховуючи існування альтернативних варіантів в Національних та Міжнародних стандартах обліку та звітності, а також появи в процесі функціонування нових об'єктів спостереження (господарських операцій).

На сьогодні немає єдиної думки щодо доцільності застосування креативного обліку в обліковій практиці. Доречність існування креативного підходу відображається при формуванні облікової політики підприємства, існування його як доповнення до фінансового чи управлінського. Разом з тим критики такого підходу вважають, що формальне застосування (цілеспрямований вибір) методів та принципів обліку для забезпечення показників фінансової звітності може привести до викривлення реального фінансового стану підприємства та ввести його широке коло користувачів в оману [3].

Враховуючи протилежні погляди на поняття креативності в обліку, визначають два його види – умовно-креативний (який ведеться з урахуванням принципів обліку та в межах альтернативних варіантів, передбачених обліковою політикою) та агресивний, що передбачає викривлення інформації про реальні події для пристосування до інтересів окремих користувачів).

Формування облікової політики передбачає застосування креативного (творчого) підходу при виборі методів та процедур серед існуючих альтернативних варіантів. Цілком справедливо вважати, що багатоаспектність формування даної політики визначає комплексну роботу управлінського персоналу з дотриманням етичних позицій

облікового персоналу. Тож коректніше стверджувати про застосування креативних підходів/методів в обліковій роботі, враховуючи подальший розвиток концепцій бухгалтерського обліку як інформаційної основи для сталого розвитку економічних суб'єктів.

Література

1. Корягін М.В., Куцик П.О. Концептуальний розвиток методології бухгалтерського обліку : монографія. Львів : ЛКА, 2015. 239 с.
2. Макаренко І.О. Інтеграція сучасних видів та концепції бухгалтерського обліку для цілей сталого розвитку. *Фінансовий простір*. 2017. №1(25). С. 83-88.
3. Олійник С.О. Роль креативного обліку та його прояви. *Науковий огляд*. 2018. № 7(50). С. 6–13.

УДК 657

Котова К.Ю., к.э.н., доцент
Пермский государственный национальный
исследовательский университет

МЕТОДИКА ФОРМИРОВАНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ В БАНКАХ

Большое значение в получении релевантной и достоверной информации, необходимой для принятия эффективных управленческих решений, имеет управленческая отчетность. Она позволяет оптимизировать учетные и аналитические функции управления, повысить эффективность информационного обеспечения, совершенствовать бизнес-процессы.

Проблемам содержания оперативной и стратегической отчетности организаций различных видов деятельности посвящены труды Ефимовой О.В., Шешуковой Т.Г., Выборновой Е.А., Скрыбиной Е.Д. [1-3] и др., в них дано понятие управленческой отчетности, отражены требования к ее составлению. Однако, в научной литературе недостаточно внимания уделено проблемам составления банковской отчетности с учетом специфики деятельности кредитных организаций и трансформации их бизнес-моделей в современном мире, не раскрыта методика составления управленческой отчетности в банках в условиях цифровой среды.

Управленческая отчетность представляет информацию менеджерам всех уровней для принятия обоснованных

управленческих решений, прогнозирования и планирования дальнейшей деятельности находящую свое отражение в различных отчетах об условиях и результатах деятельности банка в различных разрезах. Она должна удовлетворять следующим требованиям: адресность, оперативность, достаточность, полезность, экономичность, сопоставимость, своевременность.

Основные отличия внешней и внутренней отчетности заключаются:

- в отсутствии нормативных регламентаций составления управленческой отчетности;

- в степени детализации: в управленческой отчетности представлена более подробная аналитическая информация в различных измерителях;

- в способах группировки данных: в управленческой отчетности данные могут группироваться по разработанным в организации принципам;

- в степени точности информации: в некоторых случаях, особенно в оперативных управленческих отчетах, допускаются определённая погрешность и использование приблизительных данных.

Внутренняя управленческая отчетность индивидуальна для каждой организации или банка. Она отрицает стандартизированный подход, это индивидуальный для каждого банка набор отчетов, которые можно сгруппировать по необходимым параметрам, например:

- а) экономические показатели продаж продуктов и услуг;

- б) прибыльность по группам клиентов;

- в) уровень рисков, связанных с ведением операций;

- г) оценка прибыльности в сравнении с плановыми показателями

и др.

Структура управленческой отчетности в банках может включать в себя следующие отчеты:

1. Сводные отчеты, которые представляют собой набор стандартных показателей деятельности банка.

2. Отчеты по ключевым показателям деятельности, которые позволяют осуществлять мониторинг текущего состояния работы банка и оценивать достижение стратегических планов.

3. Аналитические отчеты, которые призваны детализировано отражать отдельные аспекты деятельности.

Отчеты могут быть созданы в зависимости от направлений деятельности, центров ответственности, видов банковских услуг, клиентов. Внутреннюю структуру и содержание отчетов каждый банк разрабатывает самостоятельно в зависимости от степени необходимого агрегирования показателей.

Анализ распространенных проблем формирования внутренних и прогнозных показателей, позволил разработать этапы формирования управленческой отчетности в банке (см. рис.), способствующие улучшению процесса организации внутреннего учета, повышению достоверности, оперативности, верифицируемости данных, направленных на удовлетворение информационных потребностей менеджмента организации для принятия эффективных решений.

Приведем основные рекомендации по составлению управленческой отчетности в банках:

- состав форм управленческой отчетности и рассматриваемых ими вопросов значительно шире, чем в финансовой отчетности. В управленческой отчетности должно быть подробно представлено использование всех ресурсов. В отчетности банка представлены в большей степени финансовые показатели, в свою очередь, такие группы показателей, как показатели сферы клиентов, обучения, внутренних процессов практически не исследуются. Группу финансовых показателей требуется дополнить показателями эффективности;

- в отчетность необходимо включить нефинансовые показатели;
- особое внимание стоит уделить отчетности о внешней среде, в которой должно быть рассмотрены не только основные параметры внешней среды организации, но и то, какое влияние организация оказывает на общество, а также каким образом компания управляет рисками, как взаимодействует с экономическими субъектами и пр.;

- представление информации о финансовой деятельности банка приводится в необходимых разрезах.



Рис. Методика формування управлінської звітності в банку

Таким образом, управлінська звітність – це сукупність внутрішніх звітів банку, які формуються з урахуванням потреб зацікавлених користувачів. Методика складання управлінської звітності включає підготовчий, базовий і консолідаційний етапи. Самі форми звітності містять фінансову і нефінансову інформацію, яка дозволяє виробити не тільки огляд поточної діяльності банку, але несе

прогнозный характер и направлена на повышение качества принимаемых решений в условиях нестабильной экономики.

Литература

1. Ефимова О.В. Публичная нефинансовая отчетность в России: проблемы и перспективы развития. *Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность и перспективы развития: материалы XII международной научной конференции студентов, аспирантов, преподавателей.* 2017. С. 25-30
2. Выборнова Е.А., Котова К.Ю. Этапы формирования управленческой отчетности в условиях цифровизации экономики. *Научно-методический электронный журнал «Концепт».* 2019. № 7. С. 123-130.
3. Шешукова Т.Г., Котова К.Ю., Скрыбина Е.Д. Управленческий учет как инструмент повышения эффективности банковской деятельности. *Проблемы современной экономики.* 2017. № 3(63). С. 74-79.

Удк 657

Кошельок Г.В., д.е.н., доцент
Одеський національний економічний університет

ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ГРОШОВИМИ ПОТОКАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Особливостями сучасного динамічного бізнес-середовища є постійні зміни, що відбуваються у стані та організації діяльності підприємства, швидкий доступ до оперативної інформації про свій бізнес і висока швидкість її обробки.

Більшість управлінських завдань можуть бути вирішені раціональним способом за рахунок удосконалення структури потоків інформації, необхідних для управління грошовими потоками підприємства.

Варто зазначити, що система інформаційних потоків є важливішим елементом системи контролінгу, оскільки одним із основних завдань контролінгу є інформаційна підтримка управління, вирішити її можна лише за умови чіткого та злагодженого функціонування системи інформаційних потоків на підприємстві. Інформація, яку постачає система контролінгу, повинна відповідати таким вимогам: достовірність, повнота, суттєвість, корисність, зрозумілість, своєчасність, регулярність [1].

Термін «інформаційно-аналітичне забезпечення» широко використовується в сучасних умовах, розглянемо деякі наукові підходи відповідних дослідників:

– інформаційно-аналітичне забезпечення – це сукупність технологій, методів збору та обробки інформації, що характеризує об'єкт управлінського впливу (соціальні, політичні, економічні та інші процеси), специфічних прийомів їхньої діагностики, аналізу та синтезу, а також оцінки наслідків прийняття різних варіантів політичних рішень [2, с. 5];

– інформаційно-аналітичне забезпечення – це система інформаційно-аналітичних заходів, яка спрямована на задоволення інформаційних потреб користувачів інформації шляхом її підготовки та доведення до споживачів [3, с. 56];

– інформаційно-аналітичне забезпечення – це органічна сукупність вихідних даних, показників та методів їх визначення й аналітичної оцінки, що може бути науково-методичною передумовою для прийняття регіональними органами управління відповідних рішень під час визначення ефективних напрямків розвитку підприємництва [4].

Систему інформаційного-аналітичного забезпечення управління можна визначити як взаємозалежну та відповідним чином сформовану сукупність організаційних, організаційно-правових, інформаційних, методичних, програмно-технологічних компонентів, що забезпечує необхідну якість прийнятих управлінських рішень за рахунок раціонального використання інформаційних ресурсів та інформаційних технологій [2].

Система інформаційно-аналітичного забезпечення системи управління грошовими потоками підприємства включає такі компоненти: інформаційну, аналітичну та програмно-технологічну.

Інформаційна компонента – це сукупність форм фінансової, статистичної, оперативної та іншої звітності про грошові потоки підприємства.

Аналітична компонента – це методи, прийоми обробки та аналізу отриманої інформації про грошові потоки підприємства.

Програмно-технологічна компонента – це технічні засоби та програмне забезпечення, що використовується для аналізу грошових потоків підприємства.

Інформація для бізнесу є вихідною складовою для прийняття планово-управлінських рішень, їх виконання, контролю та регулювання виробничого процесу. В основі інформаційного забезпечення лежить збір, збереження, переробка, оновлення й підготовка до використання різних даних про виробництво, його результати, тенденції розвитку, про перспективи бізнесу та інші статистичні дані.

Варто зазначити, що кількість і якість інформації визначає ефективність функціонування усієї системи управління в цілому та управління грошовими потоками, зокрема.

Система інформаційного забезпечення управління грошовими потоками становить функціональний комплекс, що підтримує процес безперервного цілеспрямованого збору, передачі та обробки відповідних інформативних показників, необхідних для здійснення аналізу, контролю, планування, підготовки оперативних і стратегічних управлінських рішень з усіх аспектів формування та використання грошових коштів підприємств [5, с. 65].

Необхідною умовою проведення ефективного аналізу грошових потоків підприємства є створення й розвиток налагодженої інформаційної бази, що включає до свого складу бухгалтерський облік і фінансову звітність.

Сучасний бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні за своєю методологією та практичним застосуванням все більше адаптуються та зближуються з міжнародними стандартами фінансової звітності, що відповідає загальноприйнятим нормам у економічно розвинених країнах. Трансформація фінансової звітності залежить від зближення вітчизняної законодавчої бази з міжнародною та від реалізації відповідного рівня інформаційного забезпечення для ведення обліку відповідно до міжнародних стандартів.

Таким чином, аналіз економічної літератури показав, що перспективи розвитку підприємства з урахуванням невизначеності в умовах динамічно мінливої макроекономічної ситуації в Україні та світовому просторі, конкуренція, зміни в правовому полі управління, недостатньо ефективні без формування сучасної інформаційної системи. Перехід до комп'ютерних технологій в управлінні надає можливість на підставі обробки даних про зовнішнє та внутрішнє середовище підприємства отримати інформацію, необхідну для прийняття управлінських рішень. При цьому існує безліч завдань, які

неможливо вирішити без комп'ютерів, тому що вони трудомісткі. Найбільш розповсюдженими програмами на теперішній час є Microsoft Office Excel і STATISTICA, які в умовах нестабільності є доступними для невеликих підприємств, що не готові закупати дорогі програми.

Література

1. Кіпіоро І. М. Формування системи контролінгу на підприємстві. URL: [https://www.google.com/search?q=Інформація%2С+яку+\(дата звернення 20.03.2021\)](https://www.google.com/search?q=Інформація%2С+яку+(дата+звернення+20.03.2021)).
2. Телешун С. О., Рейтерович І. В. Інформаційно-аналітична діяльність в державному управлінні. К. : НАДУ, 2013. 36 с.
3. Савченко І. М., Ягупов В. В. Інформаційно-аналітична діяльність педагогічних працівників професійно-технічних навчальних закладів : термінологічний словник. К. : ПТОО НАПН України, 2014. 127 с.
4. Пушак Я. Я. Регіональні особливості формування інформаційно-аналітичного забезпечення розвитку підприємництва : дис. ... канд. екон. наук: 08.10.01. Львів, 2001. 183 с.
5. Хахонова Н. Н. Информационные потоки в системе управления денежными потоками предприятия. *Вестник РГЭУ*. 2007. № 1. С. 64-71.

УДК 336.1.631.162:657

Краєвський В.М., д.е.н., професор
Університет державної фіскальної служби України,
Костенко О. М., к.е.н, доцент
Київський кооперативний інститут бізнесу і права

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Розвиток суспільства, управління окремими його сферами вимагає інформації належної якості, характеристики якої обумовлюють використання методів аналізу і синтезу в якості обліково-аналітичного забезпечення менеджменту.

Проблемні питання обробки і використання управлінської інформації досліджуються в роботах Ф. Ф. Бутинця, С. В. Бардаша, В. М. Жука, Т. Г. Камінської, О. М. Петрука та інших. Однак, поза увагою фахівців залишаються методологічні положення створення системи обліково-аналітичного забезпечення управління в процесі розробки і прийняття якісних рішень. Відтак, потребують обґрунтування теоретико-методологічні засади, а також організаційні положення формування й результативного використання обліково-

аналітичного забезпечення управління для для реалізації ознак сталості в діяльності підприємств.

Дослідити теоретико-методологічні положення формування обліково-аналітичного забезпечення управлінських процедур релевантними даними, обґрунтувати на його основі напрями удосконалення обліково-інформаційного відображення суспільних явищ і процесів.

Управління є обмін інформацією між об'єктом управління і керуючою системою, тому лише наявність інформації, яка повинна бути об'єктивною, достовірною, зрозумілою, повною і корисною – передумова прийняття (корегування) управлінських рішень.

Основними джерелами інформації, яка використовується для ухвалення рішень, виступають статистичні спостереження, бухгалтерський облік та різні позаоблікові дані, що характеризують ринкові та природно-кліматичні умови, нормативно-правове середовище, політичну стабільність, інвестиційний клімат тощо. Низька результативність управлінських рішень найчастіше пов'язана з несвоєчасним забезпеченням інформацією осіб, які приймають рішення, низькою якістю даних, які використовуються, неврахуванням запитів конкретних користувачів як внутрішніх, так і зовнішніх. Існує чимало причин незадовільного забезпечення необхідною інформацією, проте, чи не основною є відсутність персональної відповідальності за підготовку і передачу її користувачам, тому останнім часом науковці та практики більшу увагу звертають на зміну організації підготовки та надання управлінської інформації шляхом створення системи обліково-аналітичного забезпечення управління.

Обліково-аналітичне забезпечення своїми витокami походить із сервісної діяльності, яка є науково-практичною дисципліною. Її основна категорія – процесуальність, що акцентує увагу на наданні послуг як визначальної частини взаємин у сфері обслуговування. Пріоритетним по відношенню до сфери послуг стає процесуальний підхід, у рамках якого сервісна діяльність розглядається як система процесів, кінцева мета якої – випуск продуктів або надання послуг, в тому числі й інформаційних.

Обліково-аналітичне забезпечення спрямоване на задоволення потреб кожного окремого споживача. Їх вивчення необхідне для розуміння методології обліково-інформаційної системи. В сервісній діяльності існує наступна класифікація потреб: за джерелами

задоволення (потреби, що задовольняються в системі сервісного обслуговування; потреби, що задовольняються індивідуальними підприємцями; потреби, що задовольняються шляхом самообслуговування); за частотою виникнення (безупинно триваючі (постійні); періодичні (з'являються через певні проміжки часу); епізодичні (мають разовий характер)); за сезонністю виникнення (потреби із сильно вираженою сезонністю; потреби з високою сезонністю; потреби з помірною сезонністю; потреби з незначною сезонністю).

Обліково-аналітичного забезпечення складне багатогранне поняття. Його можна розглядати як відокремлену цілісність, що формується під впливом багатьох філософських теорій, основними з яких є теорії відображення, пізнання та розвитку. Ці теорії не суперечать одна одній, а навпаки взаємодоповнюються, розвиваючи різні кількісно-якісні характеристики, пов'язані з тією чи іншою частиною процесу управління. При цьому, продуктивнішим обліково-аналітичного забезпечення стає тоді, коли найбільшою мірою досягається взаємозв'язок синтезу, аналізу та моніторингу.

Обліково-аналітичне забезпечення відображення економічних явищ, процесів, ситуацій забезпечується шляхом моніторингу, тобто безперервного стеження за ними з метою виявлення відповідності їх бажаному результату. Це досягається веденням статистики, бухгалтерського обліку та використанням позаоблікових даних про ринок, його кон'юнктуру, місткість, монополізованість, перспективність, про суспільно-політичне становище країни, соціально-демографічний стан, екологічні проблеми тощо.

Проте, традиційної облікової інформації не досить для оцінки розвитку керованого об'єкта, оскільки під час її формування спостерігаються такі недоліки: не співпадають у часі реальні економічні процеси та їх облікове відображення, тому не можливо своєчасно приймати рішення управлінського впливу; ентропія та асиметрія інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, оскільки багато такої інформації, зокрема, про ринок, соціально-екологічні та ґрунтово-кліматичні умови, не завжди піддається моніторингу не відображається в діючій системі обліку; невикористання можливостей системно-функціонального вивчення явищ, процесів, ситуацій, оскільки поза увагою залишаються багато чинників, які формують їх зміну; неврахування можливої перспективи

розвитку керованого об'єкта; відсутність персоніфікації формування і своєчасного надання користувачам необхідної інформації тощо [1, с. 19–25; 2, с. 28–37; 6, с. 41–53].

Трансформаційна генеза використання облікової інформації в управлінні підтверджує її недоліки, які деякою мірою можна усунути, використавши можливості теорії пізнання, що в основному ґрунтується на аналітичній функції управління, що найменш розроблена, оскільки науковцями вона, як правило, не виділяється. Хоча вони не заперечують того, що аналітичне осмислення явищ, процесів, ситуацій є визначальним як для об'єктивного їх обліку, планування і належної організації виробництва, так і кваліфікованого керівництва аналізованими явищами, процесами, ситуаціями. Високі пізнавальні можливості аналітичної функції підтверджує і те, що її включили у сферу своїх інтересів різні економічні дисципліни, зокрема, аудит, контроль, управлінський облік, контролінг, маркетинг, консалтинг, фінансовий менеджмент тощо.

Специфіка обліково-аналітичного забезпечення обумовлює реалізацію положень теорії пізнання, яка забезпечує поглиблене дослідження об'єкта, процесів, ситуацій за рахунок вивчення впливу різноманітних чинників, які їх зумовлюють. За детермінованого функціонального зв'язку методами дослідження є індексний, інтегральний аналіз, ланцюгові підстановки, прийоми різниць (абсолютних і відносних), а за стохастичного факторного зв'язку – аналітичні групування, метод головних компонент, кореляційно-регресійний, дисперсійний, факторний аналіз [3; 4; 5; 7]. Саме використання останніх методів дає змогу виявити приховані (латентні) першопричини, які пояснюють взаємозв'язок між факторними і результативними ознаками, дозволяють змістовно їх інтерпретувати та використовувати в управлінні.

Якість управлінських рішень залежатиме від того, наскільки буде гарантоване своєчасне, повне і достовірне відображення реальних подій, фактів, процесів, наскільки глибоко пізнано закономірність їх формування, що є надійною передумовою передбачення майбутнього розвитку керованого об'єкта. За таких умов формується сервісна функція постачальника менеджерам необхідної інформації та її інтелектуально-креативна інтерпретація. Однак, практика показує, що часто суб'єкти, які покликані створювати належне інформаційне середовище для управління не завжди ставляться до такої роботи

відповідально. Причиною цього є відсутність персональної відповідальності за підготовку своєчасної, об'єктивної і достатньої інформації для прийняття або коригування управлінських рішень на основі обліково-аналітичного забезпечення, що знижує результативність управлінської діяльності.

Узагальнюючи наведений матеріал необхідно зазначити, що суть обліково-аналітичного забезпечення проявляється через підвищення ефективності управління за рахунок удосконалення відображення поглибленого осмислення і обґрунтованого прогнозування розвитку керованого об'єкта управління, а також підвищення відповідальності посадових осіб за підготовку управлінської інформації.

Реалізація такого підходу дає змогу поглибити обґрунтованість цілей і напрямів розвитку підприємства, вибрати й прийняти найоптимальніші управлінські рішення, оцінити забезпечення та створити передумови для найраціональнішого використання ресурсів; своєчасно виявити проблемні ситуації та обґрунтувати корегуючі управлінські рішення; організувати принципово нову моніторингову систему, яка б забезпечувала об'єктивну фіксацію господарсько-фінансових, соціальних та екологічних подій і давала змогу своєчасно виявити і оцінити першопричини зміни параметрів керованого об'єкта на основі обліково-аналітичного забезпечення, що є передумовою успішної реалізації управлінських рішень.

Література

1. Економічна синталітика : філософський дискурс становлення та розвитку : монографія / [С. В. Бардаш, О. М. Костенко, В. М. Красевський] ; за заг. ред. С. В. Бардаша. – К. : ЦП Компрінт, 2017. 225 с.
2. Інформаційна система управління сільськогосподарським підприємством : аналітичні індикатори формування і результативності : монографія / [Камінська Т. Г., Красевський В. М., Костенко О. М., Охріменко І. В., Савчук В. К.] ; за заг. ред. В. К. Савчука. К. : видавництво «Вік принт», 2016. 270 с.
3. Інформаційно-аналітичний процес : праксеологічний підхід : монографія / [Савчук В. К., Костенко О. М., Красевський В. М.] ; за заг. ред. В. К. Савчука. К. : видавництво «Вік Принт», 2013. 204 с.
4. Красевський В. М. Облік аграрного потенціалу національного багатства. К. : видавництво «Вік Принт», 2015. 440 с.
5. Красевський В. М. Облікові системи : еволюція та вектор розвитку. К. : «Аграр Медіа Груп», 2012. 192 с.
6. Обліково-інформаційне забезпечення управління функціонуванням сільськогосподарських підприємств : монографія. К. : видавництво «Вік принт», 2017. 350 с.
7. Управління ефективністю сільськогосподарського виробництва : інформаційно-аналітичний аспект : монографія / [Савчук В. К., Костенко О. М.,

Мискін Ю. В., Краєвський В. М.] ; за заг. ред. В. К. Савчука. К. : видавництво «Вік Принт», 2013. 470 с.

УДК 657.1

Кулинич М.Б., к.е.н., доцент,
Сафарова А.Т., к.е.н., доцент
Волинський національний університет імені Лесі Українки
Писаренко Т.М., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

ЗМІНИ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ В ІСТОРИЧНІЙ РЕТРОСПЕКТИВІ

Ознакою демократичності суспільства виступає рівень дієвості державних інституцій у правовому полі. Правове поле забезпечується значною кількістю нормативних документів, які визначають правила життя в окремо взятій країні або в різних країнах.

Обліковий процес у всі часи потребував належної регламентації.

Потреба у встановленні чітких правил господарювання та організації облікового процесу результатів такого господарювання виникла ще у Стародавньому світі.

У цьому плані можна згадати Закони Хаммурапі у стародавньому Вавілоні, які ще у 2-му тисячолітті до нашої ери зобов'язували: купців самостійного проводити облік наявного майна; храми дотримуватися державної системи рахівництва; оформляти боргову розписку за видачу грошей [1].

У 256 р. до н.е. Зенон реформував систему обліку в приватних маєтках. Основи облікового процесу були описані у знайдених папірусах [2, 3].

У VIII-IX ст. нашої ери почали з'являтися нормативи у формі капітулярій. Найбільш відомими є Капітулярії Карла Великого (короля франків). Цей давній документ стосувався різних сфер життя в державі [4].

Розвиток суспільства призвів до формування нормативної бази для цивільного та церковного права.

Нормативне законодавство у будь-якій сфері змінювалось відповідно до змін у соціально-політичному житті громадянського

суспільства. Паралельно із цими змінами змінювалося облікове законодавство.

Сучасне нормативне забезпечення облікового процесу в Україні почало формуватися після 1991 року і зумовлене проголошенням незалежності держави. Програма реформування системи бухгалтерського обліку 1998 року визначила інтеграцію облікової системи України у міжнародне облікове середовище та поступовий перехід на міжнародні стандарти обліку та звітності [5]. Отже, нормативне забезпечення обліку в Україні регламентується національними стандартами обліку і міжнародними стандартами обліку і звітності.

В узагальненому вигляді нормативне забезпечення облікового процесу в Україні має такі рівні:

- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»: встановлює базові принципи ведення обліку та формування фінансової звітності [6];

- Стандарти бухгалтерського обліку: діють національні та міжнародні стандарти обліку та звітності, які описують методику ведення обліку окремих об'єктів облікового процесу;

- Методичні рекомендації, інструктивні матеріали: деталізують методику ведення обліку окремих об'єктів облікового процесу, не суперечать Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та діючим стандартам обліку;

- Внутрішні документи господарської одиниці щодо організації облікового процесу: зазвичай оформляють у формі наказу про облікову політику або положення про організацію обліку, затверджуються наказом керівника, не суперечать нормам діючого законодавства.

Отже, нормативне забезпечення у сфері обліку забезпечує єдиний підхід до ведення обліку на підприємствах, в установах та організаціях. Сприяє уніфікації та стандартизації облікових операцій, що дає можливість формувати фінансову та податкову звітність за чітко встановленими правилами, використовувати облікову інформацію при прийнятті управлінських рішень.

Література

1. Остап'юк М.Я., Лучко М.Р., Даньків Й.Я. Історія бухгалтерського обліку: Навчальний посібник/ 2-ге вид. виправ. і доповн. Київ: Знання, 2009. 278 с.
2. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. 638 с.

3. Пасько Т.О. Історія бухгалтерського обліку [Текст] : навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. Суми: ВТД «Університетська книга», 2009. 141 с. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/141455185.pdf> (дата звернення 29.09.2021р.).

4. Капітулярій о поместьях. URL: http://www.vostlit.info/Texts/Dokumenty/France/IX/800-820/Karl_Gr/Kap_de_Villis/text1.htm (дата звернення 29.09.2021р.).

5. Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затверджена постановою Кабінету міністрів України від 28 жовтня 1998 р. № 1706. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1706-98-%D0%BF#Text> (дата звернення 29.09.2021р.).

6. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996- XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 29.09.2021р.).

УДК 657.6

Левковець Н.П., к.е.н., доцент
Національний транспортний університет

НОРМАТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ АУДИТУ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Існування будь-якого підприємства в великій мірі залежить від нормативної бази, що регулює економічні й правові відносини підприємства з державою, з трудовим колективом, з іншими підприємствами та організаціями, тощо. Безпосередньо одним із важливих питань є розгляд нормативно-правової бази з обліку, аналізу і аудиту фінансових результатів господарської діяльності підприємства.

Безпосередньо звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) – це звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід (зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій, за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками), який складається з наступних розділів: фінансові результати, елементи операційних витрат, сукупний дохід, розрахунок показників прибутковості акцій (п. 3 розд. I НП(С)БО 1) [4].

У звіті про фінансові результати розкривається інформація про сукупний дохід підприємства за звітний період, доходи, витрати, прибутки і збитки, інший сукупний дохід.

Форму № 2 складають юридичні особи: як ті, що складають звітність за національними стандартами, так і ті, що складають її а міжнародними стандартами. Стосується це також і суб'єктів малого підприємництва, які обрали МСФЗ в якості концептуальної основи складання фінансової звітності [5].

Мета звітності за формою № 2 є надання користувачам повної, правдивої інформації про доходи, сукупний дохід підприємства за звітний період, витрати, прибутки і збитки [7].

Зміст статей форми № 2, що складається з чотирьох розділів розкривається в Методичних рекомендаціях № 433 [1, 2, 6].

У розділі I «Фінансові результати» Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) наводиться інформація про отримані доходи в розрізі видів діяльності, про витрати, пов'язані з отриманням цих доходів за звітний період (в т. ч. витрати/доходи з податку на прибуток) та про фінансовий результат діяльності.

У розділі II «Сукупний дохід» розкривається інформація про склад та обсяг іншого сукупного доходу до оподаткування, податку на прибуток, про вартісне вираження сукупного доходу підприємства за звітний період, пов'язаного з іншим сукупним доходом, іншого сукупного доходу після оподаткування.

У розділі III Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), що носить назву «Елементи операційних витрат», приводиться інформація про відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління та інші операційні витрати), яких зазнало підприємство в процесі своєї діяльності протягом звітного періоду, за вирахуванням внутрішнього обороту, тобто за вирахуванням тих витрат, які становлять собівартість продукції (робіт, послуг), що вироблена і спожита самим підприємством та за вирахуванням собівартості реалізованих товарів, запасів, іноземної валюти.

Розділ IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) – Розрахунок показників прибутковості акцій – розкриває інформацію про середньорічну кількість простих акцій, чистий прибуток (збиток) та дивіденди на одну просту акцію.

Розділ «Розрахунок показників прибутковості акцій» заповнюють акціонерні товариства, прості акції або потенційні прості акції яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах,

включаючи товариства, які перебувають у процесі випуску таких акцій.

Згідно з п. 4 розділу II НП(С)БО 1 у звітності підприємства можна не вказувати статі, за якими немає інформації до розкриття (окрім того, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді). Отже, є можливість додавати статті передбачених у додатку 3 НП(С)БО 1 зі збереженням їх назви і коду з переліку додаткових статей.

Правова інформація міститься у законодавчих актах вищої юридичної сили, до яких відносяться закони України, що регулюють діяльність суб'єктів підприємництва у галузі господарських та трудових відносин, а також фінансових.

Нормативна інформація надходить з постанов Кабінету Міністрів України, Національного банку України, наказів Міністерства фінансів України, Державного Комітету статистики України, інших міністерств та відомств. Нормативна інформація не може вступати в протиріччя з правовою інформацією. Важливим джерелом нормативної інформації щодо фінансових результатів є затверджені наказом Міністерства фінансів України План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкція про його застосування. Серед основних документів даної групи, що містять інформацію про доходи, витрати і прибуток, треба назвати національні і міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, рекомендації науково-практичних конференцій, директиви ради Європейського Економічного Союзу, рекомендації науково-практичних конференцій тощо [3].

Нормативна інформація щодо фінансових результатів діяльності підприємства за напрямками застосування має на меті, перш за все, забезпечення таких функцій управління, як аналіз, контрольні прогнозування доходів, витрат та прибутку. Правова, нормативна та довідкова інформація використовується для директивних документів, стандартам бухгалтерського обліку, а також оцінки, контролю і прогнозування відповідності фінансових результатів чинному законодавству.

Література

1. Верига Ю.А. Звітність підприємств: навч. посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2018. 774 с.

2. Дробязко С.І. Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу : навч. посіб./ С.І. Дробязко, Т.М. Козир, С.Б. Холод; за заг. ред. П.Й. Атамаса. К.: Центр учбової літератури, 2012. 416 с.
3. Жук О., Озеран А. Статистична звітність. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 8-9. С. 74–88.
4. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 16.07.1999 р. № 996 – XIV. URL: zakon.rada.gov.ua/go/996-14
5. Озеран А. Статистична звітність. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 8-9. С. 94–105.
6. Пантелеєв В.П. Звітність підприємств : навч. посіб. (для студ. вищ. навч. закл. за спец. «Облік і оподаткування») / В. П. Пантелеєв, О. А. Юрченко, Г. М. Курило, К. В. Безверхий ; за заг. редакцією д. е. н., проф. В. П. Пантелеєва. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2018. 432 с.
7. Слободяник Ю.Б. Статистичний облік. Київ: «Центр навчальної літератури». 2020. 128 с.

УДК 657

Лемішовська О.С., к.е.н., доцент
Національний університет «Львівська політехніка»

ІНСТИТУЦІЙНИЙ ВПЛИВ НА РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОЇ СФЕРИ СХІДНОЇ ГАЛИЧНИ В АВСТРО-УГОРСЬКИЙ І ПОЛЬСЬКИЙ ПЕРІОДИ

При проведенні досліджень еволюції бухгалтерської теорії і практики визнається, що результати таких розвідок є більш ґрунтовними тоді, коли вони спираються на урахування тогочасних особливостей побудови та еволюції інституцій, тобто середовища функціонування бухгалтерської сфери. Доцільність використання інституційної парадигми в історичних розвідках впливає з того, що «навіть просте розуміння того, що облік є інституційним феноменом, припускає інституційний аналіз різних аспектів обліку» [1, с.51-55].

Інституційний підхід у цьому тезисному викладі застосовано для розкриття деяких аспектів регіонального розвитку бухгалтерської сфери (провінційна бухгалтерія) з урахуванням організаційного та правового статусу інституційного середовища краю (коронний край Galicija і Lodomegia за часів Австро-Угорщини (1772-1918) та Східні Креси (воєводства) за часів польського державного утворення (1919-1939)). Політика цих держав у створенні недержавних інституцій

полягала у наданні їм визначених владних функцій, насамперед у сфері просвітництва та організації й координації кооперативного руху. Створені господарські структури (спілки, союзи) та культурно – просвітницькі організації Галичини впливали на організацію практики рахівництва і забезпечення фахової бухгалтерської освіти.

Головними інституціями були Ревізійні союзи - органи, яким було делеговано координацію і контроль за діяльністю союзних кооперативних утворень, що створювалися етнічними громадами краю (українською, польською, єврейською - найбільших за чисельністю і соціологічною та політичною значимістю). У статутних документах ревізійних союзів окреслювалися параметри ревізій і перевірок созівських кооперативних утворень, особливості їх контрольно-наглядових функцій за діяльністю окремих кооператив. Наведені параметри діяльності були статутними для Ревізійного Союзу Українських Кооператив (РСУК) , Ревізійного союзу руських кооперативів («Руський Ревізійний союз»), Львівського відділення Союзу Єврейських кооперативів у Польщі (Zwizek żydowskich spyzdzielni w Polsce. Przedstawicielstwo we Lwowie) та Ревізійного союзу польських кооперативів.

Вивчення бухгалтерської справи в тогочасний період проходило і в державних навчальних закладах, проте розгортання процесів підготовки книговодів (рахівників) значною мірою забезпечувалось зусиллями недержавних регіональних інституційних утворень. Ініціаторами такого навчання були товариства «Просвіта», «Рідна школа», а також Ревізійний союз українських кооперативів (РСУК) та в його структурі «Народна торгівля», «Маслосоюз», «Сільський господар», «Центросоюз» та ін. [2].

Діяльність Ревізійних союзів як інституційних утворень спрямовувалась на надання інструкторсько-методичної допомоги в організації практичної рахівничої (бухгалтерської) діяльності підпорядкованих кооперативів, забезпеченні фахової підготовки книговодів (бухгалтерів) в системі кооперативної освіти. Підготовлене навчально-методичне та інструктивне забезпечення використовували як практикуючі бухгалтери, так і в системі академічної форми навчання та студійного вишколу (дошколу) бухгалтерів: «підручники з бухгалтерського обліку виступали в якості організаційно-методичного забезпечення, а також служили контрольними параметрами при проведенні ревізій» [3].

Для вивчення бухгалтерії в торгівельних школах з польською мовою викладання та кооперативних курсах з підготовки бухгалтерських кадрів, а також організації практичного рахівництва популярними в краю були посібники, підготовлені ревізорами різних Ревізійних союзів: «Rahunki gospodarskie podług najprostszycz zasad» (Kazimierz Hr. Krasicki, Lwów, 1851); «Nauka rachunków dla przemysłowców» (Podręcznik, wydany staraniem Komisji zarządzającej. - Lwów, 1880); «Popularny wykład rachunkowości kupieckiej» (Pierożyński L. - Lwów, 1866); «Teorya rachunkowości wiejskiej podwójnej» (Wedrychowski E. - Lwów, 1872); «Nauka teoretyczna i praktyczna rachunkowości: czyli buchalterii kupieckiej pojedynczej i podwójnej do użytku szkolnego i domowego; wydanie drugie przerobione i pomnożone» (Pietrzycki E. - Lwów, 1886); «Nauka (zasady) rachunkowości dla potrzeb gospodarstwa wiejskiego zastosowanej (Juliusz Au. - Lwów, 1899); «Nauka buchalterii teoretyczna i praktyczna dla samonauki i wykładu» (Veltze L.E. - Lwów, 1895); «Rachunkowość pojedyncza i podwójna (dla większej własności ziemskiej)» (Władysław Lenkiewicz. - Lwów: Drukarnja, 1905); «Podrecznik do nauki rachunków w szkołach wydziałowych zémskich» (Julian Fafara. - Lwów, 1908).

Наведемо безпосередній внесок РСУК у забезпечення бухгалтерського навчання, зокрема деякі з підручників і посібників, підготовлених ревізорами цього ревізійного союзу: «Практичний підручник для товариств задаткових» (Т. Кормош, 1885, 1912); «Підручник до ведення книг в кооперативних, господарсько-торгівельних і споживчих спілках» (С. Герасимович, 1920р.); «Рахівництво кредитових товариств» (І. Івасюк, 1924р.); «Підручник торговельно-кооперативного книговодства» (І. Стернюк, 1926р.); «Підручник для кас Стефчика (Л. Тварецький, 1928р.); «Порадник у книговодстві кредитових кооперативів» (М. Павлюк, 1930р.); «Торговельне рахівництво» (К. Безкровний, 1932р.); «Упрощене книговодство і податки» (В. Нестерович, 1935р.); «Кооперативна ревізія» (Б. Мартос, 1928р.).

На бухгалтерську сферу (більшою мірою принципові засади побудови бухгалтерських звітів) мало організоване у 1936 р. «Товариство українських кооперативів», а також розробки Польського економічного товариства (Polskie towarzystwo economiczne we Lwowie). Своєрідну координацію фахової освіти здійснювало Польське педагогічне товариство (Zarząd gijwny towarzystwa

pedagogicznego we Lwowie), яке було засновано у 1868р. і діяло до 1939р. Економічно-просвітницька робота активізувалась із заснуванням у Львові в 1873 р. Наукового товариства імені Шевченка (НТШ), у якому публікувались праці з економіки і права («Часопись правнича і економічна»). Господарсько промислова комісія товариства «Просвіта» та представники інших львівських українських товариств створили комітет для організації торговельної школи (1911 р.). Опіку школою було надано Кураторію, до якої увійшли представники «Просвіти», Крайового Ревізійного союзу, «Сільського господаря», НТШ.

Література

1. Панков В.В. Институциональный подход и теория учета. *Бухгалтерский учет*. 2008. №1. С. 51-55.
2. Моряк-Протопопова Х. Крайова шкільна рада у Галичині: повноваження, структура і вплив на розвиток шкільництва 1867–1918 рр. *Вісник Львівського університету. Серія: Юридична*. 2011. Вип. 54. С. 73–80.
3. Швець В. С. Розвиток бухгалтерського обліку на західно-українських землях у першій половині ХХ століття. *Вісник Житомирського державного технологічного інституту. Економічні науки*. 2000. № 12.

УДК 658.5:330

Лупак Р.Л., д.е.н., доцент,
Камарчук І.М., аспірант
Львівський торговельно-економічний університет

ХАРАКТЕРИСТИКА ДЕРЖАВНОЇ ПОЛІТИКИ ІМПОРТОЗАМЩЕННЯ В СИСТЕМІ РОЗВИТКУ БІЗНЕС-СЕРЕДОВИЩА

Однією з найбільш негативних та загрозованих для розвитку бізнес-середовища в Україні є тенденція насичення в критично загрозованих масштабах внутрішнього ринку імпортною продукцією, на якій донедавна вітчизняна економіка спеціалізувалася та яку експортувала. Загрозами для структурно збалансованого розвитку бізнес-середовища в Україні є й те, що проникнення імпорту стосується всіх регіонів держави, ключових видів економічної діяльності та галузей економіки.

Ефективність державної політики імпортозаміщення зростає в рази за умови її виваженості та диференційованості з урахуванням аспектів збалансованого розвитку та галузевих аспектів бізнес-середовища. Такий підхід дозволяє реалізувати значно ширшу сукупність завдань із забезпечення економічної безпеки бізнесу, вирішення яких у підсумку поєднує, узгоджує, а, через це, й отримує синергійні ефекти унаслідок комплексного впливу політики імпортозаміщення на сегменти внутрішнього ринку, пріоритетні сфери господарських комплексів, функціонально-процесні елементи, структурні компоненти та просторові характеристики розвитку бізнес-середовища [1, с. 855-864].

Причини сформованості високої імпортозалежності внутрішнього ринку України, безперечно, мають як суб'єктивний, так і об'єктивний характер. Але чинником стримування її обсягу і міри проникнення в національне господарство могло б слугувати ефективне державне регулювання в цій сфері. Державна політика, яка провадиться в Україні, не характеризується ознаками системності, комплексності, виваженості, послідовності, а інколи й агресивності. Підтвердженням цього є недовиконання базових функцій державного управління розвитком бізнес-середовища.

Концептуально стратегічною метою державної політики імпортозаміщення в Україні має стати зменшення залежності внутрішнього ринку від імпорту завдяки зміцненню конкурентоспроможності та зростанню попиту на товари вітчизняного виробництва, нарощуванню виробничих потужностей та реалізації інноваційного потенціалу. Тому доречно до стратегічних пріоритетів державної політики імпортозаміщення в Україні відносити: (1) розширене відтворення господарської діяльності та капіталу галузей і базових видів економічної діяльності; (2) раціональні співвідношення ключових структурних характеристик внутрішнього ринку; (3) інноваційний розвиток на всіх стадіях суспільного відтворення; (4) формування базових умов конкурентного та регуляторного середовища; (5) збалансування сегментів внутрішнього ринку, їх інфраструктури та ресурсного забезпечення [2, с. 219-228].

В процесі планування та реалізації державної політики імпортозаміщення в Україні важливо врахувати й зовнішні чинники та тенденції, обумовлені сучасною переорієнтацією та зміною стратегічного вектора зовнішньоекономічних відносин суб'єктів

бізнесу. У середньостроковій перспективі це зумовлює як необхідність готовності до конкуренції вітчизняних підприємств з більш конкурентоспроможними зовнішніми суб'єктами на відкритому внутрішньому ринку, так і розширення «поля» конкуренції на європейський простір. В умовах євроінтеграції про дієвість та компетентність державної політики імпортозаміщення свідчитиме набір сформованих та використовуваних інструментів на всіх рівнях економічного управління (центральному, регіональному, галузевому-інфраструктурному, суб'єктів реального сектора економіки).

Таким чином, передумовою та наслідком ефективного державного регулювання імпортозаміщення є необхідні структурні зміни та співвідношення у сферах виробництва і споживання товарів (послуг), а також інституціональні реформи, що створюють для цього законодавчу основу та систему незалежних інституцій, і це в сукупності визначає тенденції розвитку бізнес-середовища.

Література

1. Lupak R., Boiko R., Kynytska-Iliash M., Vasylytsiv T. State Management of Import Dependency and State's Economic Security Ensuring: New Approaches to Evaluating and Strategizing. *Accounting*. 2021. Vol. 7. Issue 4. P. 855-864.

2. Лупак Р. Л. Державна політика імпортозаміщення в системі забезпечення економічної безпеки України: пріоритети та інструменти реалізації : монографія. Львів : Вид-во ННВК «АТБ», 2018. 527 с.

УДК 657

Макаренко В.І., старший судовий експерт
Сумський науково-дослідний
експертно-криміналістичний центр
Міністерства внутрішніх справ України

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ТА ОСНОВНІ АСПЕКТИ ЙОГО ПРОВЕДЕННЯ

В умовах ринкової економіки бухгалтерський облік є особливо важливою функцією ефективного управління виробничими і комерційними структурами, зняряддям контролю за раціональним і економічним використанням ресурсів з метою досягнення комерційного успіху і виконання фінансових обов'язків перед державою.

Надійність фінансового стану підприємств, результативність і привабливість їх діяльності для інвесторів залежать від ефективності використання виробничих ресурсів, від правильності формування собівартості продукції. Саме ці показники є вирішальними при формуванні прибутку і, найголовніше, залежними від раціональної та розумної системи управління діяльністю. Оскільки витрати підприємства залежать від ефективного використання ресурсів, від вміння управлінців керувати ними, оптимізувати в певних умовах виробництва та мінімізувати в даній сфері діяльності.

Саме тому важливе значення відіграє проведення аудиту на підприємстві, який допомагає виявити всі недоліки і слабкі місця. Аудит забезпечує не тільки перевірку достовірності інформації, а й розробку пропозицій за допомогою яких облік і раціональне використання ресурсів дає можливість оптимізувати господарську діяльність підприємства.

Значний внесок у розвиток внутрішнього аудиту належить таким вченим, як: Білоусов А., Бутинець Ф.Ф., Барішніков Н.П., Богомолів А.М., Бурцев В.В., Васильєва М., Гніденко Н.А., Грицак Н., Жминько С.И., Каменська Т.О., Кіреєв О.І. та іншим. В наведених працях було відзначено, що внутрішній аудит є особливою формою контролю, основою планування обсягу незалежного зовнішнього аудиту та обумовлений внутрішніми проблемами підприємства. Одним з основних принципів реалізації вимог внутрішнього контролю є запобігання недостовірній інформації, зловживанням і крадіжкам, що обумовлює структуру та напрями внутрішнього контролю. Для внутрішнього аудиту види послуг визначає керівництво підприємства, беручи до уваги потреби управління. Незалежна експертна діяльність служби внутрішнього аудиту установи, яка здійснює оцінку економічності та продуктивності діяльності фінансової установи і дотримання законів, нормативних актів та інших зовнішніх вимог. Таким чином згаданими авторами по різному розглядається суть і завдання внутрішнього аудиту, але всі вони згодні з тим, що внутрішній аудит є одним із найважливіших інструментів вирішення проблем, пов'язаних з визначенням майбутніх ризиків ситуацій, що склалися на підприємстві, їх оцінкою, а також наданням відповідних управлінських рекомендацій з усунення цих ризиків. Ці науковці розкрили основи організації та методології проведення внутрішнього аудиту.

Метою аудиту є встановлення достовірності даних первинних документів щодо визначення витрат, повноти та своєчасності їх відображення в облікових регістрах, відповідності методики обліку витрат чинним нормативним актам

В умовах економічної кризи ефективність діяльності підприємства багато в чому залежить від організації системи внутрішнього контролю. Основним аспектом будь-якої діяльності в тому числі внутрішнього аудиту зокрема є нормативне забезпечення. В Україні майже відсутнє методичне забезпечення внутрішнього аудиту. Стандартів, що регулюють функціонування внутрішнього аудиту в Україні немає (за винятком нормативних документів НБУ з регламентації внутрішнього аудиту в комерційних банках України), і це зменшує поширення передового досвіду в цій сфері діяльності на інших підприємствах. З іншого боку, відсутність будь-яких обмежень на зміст і форми проведення внутрішнього аудиту стимулює розробку суб'єктами господарювання власних форм реалізації його функцій. В Україні впровадження внутрішнього аудиту розпочалось з банківських установ. Саме НБУ своєю постановою зобов'язав комерційні банки запровадити внутрішній аудит. До початку проведення перевірки аудитор зобов'язаний вивчити організаційні і технологічні особливості підприємства, визначити характер, спеціалізацію, масштаби і структуру кожного виду виробничої діяльності організації-клієнта.

Джерелами інформації для проведення аудиту підприємства є:

- наказ про облікову політику підприємства; - нормативні акти щодо регламентування складу витрат; - планово-нормативна інформація про витрати підприємства; - внутрішня організаційно-розпорядча документація; - акти та довідки попередніх перевірок, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю; - договори оренди; - графіки виконання робіт та проведення ремонтів; - первинні і зведені облікові документи та регістри аналітичного і синтетичного обліку; - фінансова та статистична звітність. Аудиторську перевірку витрат необхідно проводити у певній послідовності. За матеріалами перевірки аудитор, який проводить аудит, подає результати проведеної перевірки у вигляді аудиторського висновку. Завданням аудиту собівартості продукції є: - законність віднесення витрат підприємства до валових витрат, а доходів — до валових доходів (зарахування або виключення із скла-і ду валових витрат і валових доходів); - перевірка обґрунтованості формування

витрат виробництва за елементами витрат і калькуляційними статтями в бухгалтерському обліку та звітності; - повнота і правильність включення витрат у собівартість продукції; - обґрунтованість кошторисів витрат, планових калькуляцій і норм витрат сировини та матеріалів; - правильність відображення у витратах витрат від браку; - правильність віднесення витрат на незавершене виробництво; - організація і ведення кількісного обліку в незавершеному виробництві; - перевірка правильності включення непрямих витрат в собівартість окремих видів продукції і розподіл витрат між готовою продукцією і незавершеним виробництвом; - достовірність розподілу вартості послуг допоміжного виробництва.

Ситуація, що склалася в Україні, потребує вирішення проблем щодо організації внутрішнього аудиту на підприємствах. На великих підприємствах варто запровадити систему внутрішнього аудиту з тим, щоб за цю роботу відповідала конкретна особа, група осіб або спеціальний відділ. А фінансування такої служби слід здійснювати за рахунок виявлених резервів підвищення ефективності роботи, зниження собівартості й збільшення прибутків.

Отже, проаналізувавши велику кількість літературних джерел та наукових видань, в яких значну увагу науковці приділяють аудиту витрат, можна зробити висновки, що дане питання є досить актуальним в сучасних умовах. Проведення аудиту на підприємстві допоможе виявити всі недоліки і слабкі місця обліку витрат та відображення результатів у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності. Аудит забезпечує не тільки перевірку достовірності інформації, а й розробку пропозицій за допомогою яких облік і раціональне використання ресурсів дає можливість оптимізувати господарську діяльність підприємства.

Література

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 червня 1999 р. № 996-ХІУ. *Все про бухгалтерський облік*. 2000. № 311(436). С. 3-6 (Спецвипуск 44).
2. Про оподаткування прибутку підприємств: Закон України від 22 травня 1997 р. №283/97 – ВР зі змінами та доповненнями. *Все про бухгалтерський облік*. 2003. № 8 (796). С. 4-50.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р., № 291. *Главбух*. 2000. № 3 (53). С. 3-63.

4. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22 квітня 1993 р № 3125-ХІІ зі змінами і доповненнями.
5. Бақун Ю. Экономическая целесообразность использования счетов класса 8. *Бухгалтерия*. 2001. № 10. С. 47-50.
6. Білик М.Д., Полятикін Л.І. Основи аудиту. Суми: Видавництво „Слобожанщина”, 1999. 296 с.
7. Бородин. А. О формировании и учете себестоимости продукции в рыночных условиях. *Бухгалтерский учет и аудит*. 2002. № 3. С. 32-42.
8. Будько О. В. Методологічні аспекти обліку витрат з метою визначення фінансового результату на металургійних підприємствах. *Держава та регіони*. 2002. № 4. С. 201-205.
9. Бутинець Т. А., Чижевська Л. В., Береза С. Л. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Житомир; ЖІТІ, 2000. 672 с.
10. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський управлінський облік: навч. посібник. Житомир: ЖІТІ, 2000. 448 с.

УДК 339.9

Македон В.В., д.е.н., професор
Дніпровський національний університет
імені Олеся Гончара

ЗРОСТАННЯ РОЛІ КОНЦЕПЦІЇ СТАЛОГО РОЗВИТКУ В ГЛОБАЛЬНИХ УМОВАХ ВЕДЕННЯ БІЗНЕСУ

Сталий розвиток – це ідея того, що людські суспільства повинні жити та задовольняти свої потреби без шкоди для здатності майбутніх поколінь задовольняти власні потреби. Офіційне визначення сталого розвитку було вперше розроблено у звіті Брундтланда у 1987 р. Концепція сталого розвитку є однією з нових парадигм стратегічного плану розвитку суспільства для всіх країн на умовах глобалізації. Метою концепції сталого розвитку є задоволення потреб людей, але при цьому природна система зберігається і розвивається здатність екосистем до самовідновлення та підтримка всіх своїх функцій. Концепція сталого розвитку включає в себе цілий комплекс взаємопов'язаних послуг розвитку людського побуту: у політичній та правовій сфері розвивається демократія, тобто конституційна влада, правове державне і громадянське суспільство, система екологічного соціально-правового законодавства, соціальна справедливість, забезпечення свободи та рівність всіх людей перед законом, координація структур у забезпеченні стійкого розвитку суспільства, в

економічній сфері - цивілізований підхід до господарської діяльності в межах збереження біосфери, задоволення життєвих потреб як нинішнього покоління, так і майбутнього покоління.

Концепція була прийнята на Конференції ООН, в місті Ріо-де-Жанейро в 1992 р. [3]. Зараз вона є дуже поширеною та часто її називають «моделлю майбутнього». Концепція базується на чотирьох принципах [2]:

- принцип відповідальності перед майбутнім і принцип рівності можливостей розвитку і задоволення потреб різних поколінь;
- кожна людина має право, на життя в екологічно чистій і сприятливою для нього навколишньому середовищу;
- забезпечення збалансованості економіки та екології або збереження біосфери;
- благополуччя всіх сфер;
- узгодження темпів росту населення із виробничим потенціалом глобальної екосистеми планети.

Економічний сталий розвиток передбачає створення економічної цінності з будь-якого проведеного проекту або рішення. Економічна стійкість означає, що рішення приймаються найбільш справедливим і фінансово обґрунтованим способом з урахуванням інших аспектів стійкості. В області економічної стійкості всі рішення повинні прийматися з урахуванням довгострокових вигод, а не тільки короткострокових. Уряд може підвищити економічну стійкість, заборонивши серйозне землекористування і плануючи, надаючи субсидії або податкові пільги для зеленого розвитку, скорочуючи непотрібні витрати і бюрократизм. Сильна фінансова підтримка університетів, освітніх програм, досліджень і розробок є важливою частиною економічної стійкості. Коли передові методи ведення бізнесу поєднуються з соціальними і екологічними аспектами стійкості, можна отримати позитивний результат на благо людства.

Соціальний сталий розвиток спрямований на концепцію, згідно якої рішення або проект сприяє покращенню життя суспільства. Ідея соціальної стійкості полягає в тому, що майбутні покоління повинні мати таку ж або більш високу якість життя, що і нинішнє покоління. Соціальна стійкість включає права людини, екологічне право, а також участь громадськості. Людина має бути не об'єктом, а суб'єктом розвитку. Вона повинна брати участь у процесах формування своєї життєдіяльності, прийнятті й реалізації рішень, контролю за їх

виконанням. Важливе значення для забезпечення цих умов має справедливий розподіл благ між людьми, плюралізм думок та толерантність у стосунках між ними, збереження культурного капіталу і його розмаїття, насамперед спадщини не домінуючих культур [4].

Екологічний сталий розвиток має забезпечувати стійке навколишнє середовище, тобто екосистему, яка буде підтримувати свої популяції, біорізноманіття та загальну функціональність протягом тривалого періоду часу. Особливого значення набуває здатність таких систем самооновлюватися й адаптуватися до різноманітних змін, замість збереження в певному статичному стані або деградації та втрати біологічної різноманітності [1]. Екологічна стійкість сприяє рівновазі в природних системах і сприяє позитивному зростанню. Для підтримки екологічної стійкості слід уникати порушень навколишнього середовища. Якщо немає альтернативи, окрім порушення екосистеми, то його слід зменшити до максимально безпечного рівня. Це також передбачає правильне управління природними ресурсами. При прийнятті кожного рішення щодо сталого розвитку слід завжди приділяти увагу впливу результатів пропонованого розвитку на навколишнє середовище.

Отже, баланс цих трьох складових – важке та довготривале завдання. Але зв'язок між соціальним та екологічним розвитком надає змогу бути справедливим при розподілі благ між людьми та охоплює в собі допомогу тим, хто страждає від бідності. Та звичайно, зв'язок між природоохоронним середовищем та економічними складовими потребує вартісної оцінки техногенних впливів на довкілля. Вирішення цих завдань – це наймасштабніший виклик на сьогодні для всіх не байдужих та прогресивних людей, урядів та організацій.

Цілі в галузі сталого розвитку є своєрідним закликком до дії. Країни всього світу намагаються дійти до консенсусу з питань вирішення цілей сталого розвитку. Вони націлені на поліпшення добробуту і захист нашої планети. Держави визнають, що заходи по ліквідації бідності повинні приймати паралельно зусиллям по нарощуванню економічного зростання і вирішення цілого ряду питань в галузі освіти, охорони здоров'я, соціального захисту та працевлаштування, а також боротьбі зі зміною клімату та захисту навколишнього середовища.

Література

1. Holden E., Linnerud K., Banister D. Sustainable development: Our Common Future revisited. *Global Environmental Change*. 2014. 26. Pp. 130-139.
2. Klarin T. The Concept of Sustainable Development: From its Beginning to the Contemporary Issues. *Zagreb International Review of Economics & Business*, 2018. Vol. 21 (1). pp. 67-94.
3. SDG Action Manager. URL: https://bcorporation.net/welcome-sdg-action-manager?gclid=Cj0KCQjwwNWKBhDAARIsAJ8HkheyQg-pkLHrosHFzNUO6e4IlkgGkqkcpqVNsBLfW7EI7VCIJzYiT7MaAoZxEALw_wcB
4. Sustainable development. URL: <https://www.acciona.com/sustainable-development>

УДК 343

Максименко М.І., директор,
Суржик В.Г., к.е.н., доцент,
старший судовий експерт
Чернігівський науково-дослідний
експертно-криміналістичного центр МВС

ОСОБЛИВОСТІ СУДОВИХ ЕКОНОМІЧНИХ ЕКСПЕРТИЗ ЩОДО ПИТАНЬ ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ПЕРЕВЕДЕННЯ БОРГУ

Необхідність дослідження економічною експертизою питань, пов'язаних із оподаткуванням операцій із переведення боргу, виникає під час розслідування правоохоронними органами порушень податкового законодавства, а також оскарження податкових повідомлень - рішень із цього питання. Встановлення відповідності чинному законодавству відображення в бухгалтерському та податковому обліках господарських операцій із переведення боргу належить до завдань судово-економічної експертизи за експертною спеціальністю 11.1.

Правила укладення угоди про переведення боргу встановлені Цивільним кодексом України (далі - «ЦК України»), а саме: згода кредитора (ст. 520), договір переведення боргу укладається або в тристоронньому порядку, або між первісним боржником і новим боржником за обов'язковою письмовою згодою кредитора, переведення боргу не має суперечити закону або договору [1].

Відповідно до вимог ЦК України угода про переведення боргу може бути оформлена таким чином: форма угоди така сама, як і при угоді, на підставі якої виникло зобов'язання, борг за яким був переданий новому боржнику (ст. 521, п. 1 ст. 513) (наприклад, якщо борг ґрунтується на операції, укладеній у письмовій формі, то й переведення боргу слід здійснювати в письмовій формі); необхідна державна реєстрація, якщо операція, унаслідок якої виникло зобов'язання, підлягала державній реєстрації (ст. 521, п. 2 ст. 513).

Статтею 522 ЦК України передбачено, що новий боржник має право пред'являти проти вимоги кредитора всі заперечення, які ґрунтуються на відносинах між кредитором і первісним боржником.

Правові наслідки, які можуть виникнути при зміні боржника в зобов'язанні, визначені в п.п. 1, 2 ст. 523 ЦК України: поручительство й застава, установлені третьою особою, припиняються після заміни боржника, якщо поручитель або заставодавець не погодиться забезпечувати виконання зобов'язань новим боржником; застава, установлена первинним боржником, зберігається після заміни боржника, якщо інше не встановлене договором застави або законом.

У бухгалтерському обліку при відображенні операції з переведення боргу здійснюється зміна в складі зобов'язань. Зокрема, це відбувається при зміні сторони в зобов'язанні, яке змінюється (дебітор), і заборгованості, яка передається (кредиторська).

Бухгалтерський облік операцій з переведення боргу здійснюється відповідно до вимог Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. № 996-XIV [3]. А також Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» та Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Найявніть заборгованості між старим і новим боржниками на момент здійснення операції з переведення боргу впливає на відображення таких операцій у бухгалтерському обліку таким чином. Якщо заборгованість існує (перший боржник є кредитором другого боржника за іншою операцією, ніж переведення боргу), то операція з переведення боргу відображається в обліку обох сторін, як залік їх кредиторської й дебіторської заборгованостей. Якщо ж заборгованості не існує, то в першого боржника при переведенні боргу погашається

зобов'язання перед кредитором і нараховується зобов'язання перед новим боржником, а в другого боржника при компенсації переведеного боргу нараховується зобов'язання перед кредитором з одночасним відображенням дебіторської заборгованості першого боржника.

Особливості оподаткування операцій з уступки права вимоги викладені в п. 153.5 Податкового кодексу України (далі - ПК України). Об'єктом оподаткування з податку на додану вартість та податку на прибуток є, відповідно, постачання послуг (підп. 14.1.185) та постачання товарів (підп. 14.1.191), продаж товарів (підп. 14.1.202) і продаж результатів робіт (послуг) (підп. 14.1.203) [2]. Підпунктом 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 ПК України визначено, що об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду, визначених згідно зі статтями 135 - 137 цього Кодексу, на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг і суму інших витрат звітного податкового періоду, визначених згідно зі статтями 138 - 143 ПК України, з урахуванням правил, установлених статтею 152 цього Кодексу.

Операції з переведення боргу не є об'єктом оподаткування податком на прибуток і податком на додану вартість, оскільки:

- такі господарські операції не можуть кваліфікуватися як отримання доходу та не є торгівлею борговими зобов'язаннями;
- передача кредиторської заборгованості першого боржника другому є зобов'язанням, а не товаром, роботами або послугами;
- такі господарські операції не відповідають жодному визначенню операцій із постачання товарів, послуг або факторингу.

У результаті аналізу норм ПК України встановлено, що об'єкт оподаткування господарських операцій із переведення боргу може виникнути в разі, коли в сторін з'явиться дохід. Наприклад, у нового боржника - коли йому передбачається винагорода.

Отже, під час проведення судової економічної експертизи господарських операцій з переведення боргу судовим експертом досліджуються дані первинних документів, які пов'язані зі здійсненням операції, перевіряється відповідність обов'язкових реквізитів вимогам нормативних актів. Дані первинних документів, договірної документації зіставляються з даними облікових реєстрів і,

відповідно, з даними податкового обліку (декларацій з податку на прибуток підприємства та податку на додану вартість з додатками).

Література

1. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.
3. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996-XIV.

UDK 657

**Markova M., PhD,
Bashev I., PhD**
University of National and World Economy,
Sofia, Bulgaria

ACCOUNTANCY EDUCATION – CONTEMPORARY APPROACHES AND CHALLENGES

As a result of the past academic year which has proven to be a challenge both for educators and for students, we have made the decision to prepare research which aim is to represent the effects of the current approaches in accountancy education, particularly in the field of Financial Accounting. We have prepared a comparative study between the current approaches applied in Bulgaria and the methods employed by the Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) which has established itself as one of the most renowned institutions for accountancy education and certification in the world.

In the last few years, the discussion about the needs, role and functions of the accounting profession is being extensively held. What knowledge and skills should the contemporary accountant have? What part of those skills should be acquired at the university with the purpose of coping with the increasingly globalized and digitalized world?

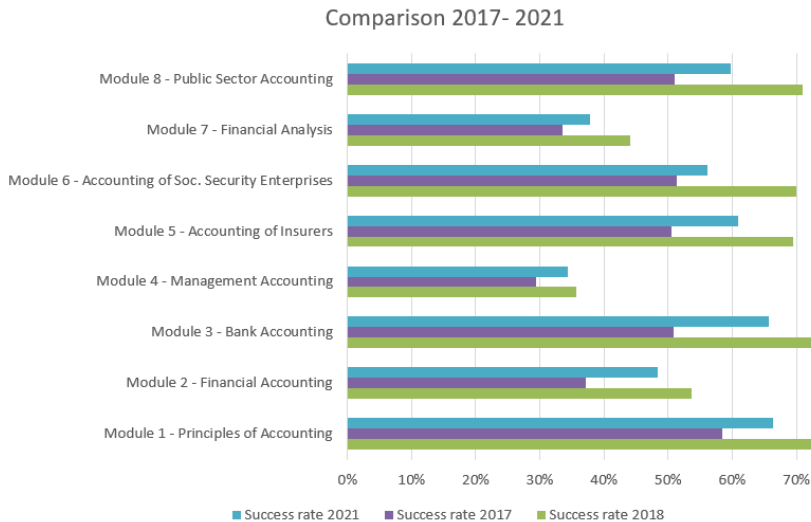
This leads to the conclusion that both traditional and contemporary methods should be applied in the education process with the aim to provide the students with complex skillsets which are required by employers of our age.

ACCA is one of the most renowned education institutions in the field of accounting. This is the reason why we have decided to compare the

current Bulgarian education methods with the ones employed by ACCA. Our final goal is to update the Financial Accounting program used in the University of National and World Economy (UNWE) so that it could match the current world trends and requirements posed before professional accountants. This would provide the students with more transferable knowledge and skills which would meet the needs and requirements not only of national, but of global labour markets.

The study analyzes the results achieved by students from UNWE at their state exam held in July, 2017. The 2016/2017 academic year was the first year in which state exams were held electronically in UNWE. This provided the opportunity the results to be analyzed. The state exam (of the accounting bachelor's program) is comprised of 8 modules. Every module consists of 10 topics and every topic contains 10 questions.

The analysis presents the relative number of students which have given correct answers to each respective module. Fig. 1 represents the data in a graphical manner. The results from 2019 and 2020 are very similar to those from 2018, this is why 2018 is used as a representative year.



As seen from the Fig. 1, Financial Accounting is placed 3rd in 2017, 6th in 2018 and 5th in 2021. This might be an indication that the study material has become harder for students to comprehend or that the studied material is not well connected with the achieved results. Another reason for this might be that the decision-making and problem-solving skills of the

students are not well developed and suited for the exam. Does this affect the career development of graduates? What is the solution to this issue?

As a comparison the success rate in June sessions at the Financial Accounting module in the ACCA qualification remains relatively stable - 68% for 2017, 71% for 2018 and 74% for 2021.¹

It is possible for us to conclude that it is necessary to add more practical cases, more work in online/digital environment and more time for revision so that the skills and knowledge that the students have acquired can be well established and assimilated. The ACCA curriculum is an excellent example of a well-developed and well-conducted accountancy education program. The applicants sit an exam which is difficult enough so that it provokes the development of both personal and professional skills. This leads to a better practical preparedness and broader scope of career development paths. About 30% of the senior management of large companies are people with ACCA qualification. This proves that the ACCA provides applicable skills not only for accountants but for every other aspect of the business world.

Reference

1. Маркова, М (2021). Съвременни подходи при представяне на дисциплината Финансово счетоводство. Доклад, конференция „Счетоводство и дигитализация-сборник от научни доклади. ИК-УНСС, 2021. С. 139-148
2. Мусов, М. (2017) Професионалните компетенции и личностни качества във висшето образование по счетоводство-минало, настояще и бъдеще ИК УНСС, 2017. URL: <http://blogs.unwe.bg/musov/files/2018/05/Content.pdf> Last access: 17.09.2021.
3. Applied knowledge and applied skills exam pass rates (ACCA). URL: <https://www.accaglobal.com/hk/en/student/exam-support-resources/pass-rates-for-acca-qualifications.html> Last access: 17.09.2021.

¹ Applied knowledge and applied skills exam pass rates (ACCA). URL: <https://www.accaglobal.com/hk/en/student/exam-support-resources/pass-rates-for-acca-qualifications.html> (last access: 17.09.2021).

УДК 657

Матюха М.М., к.е.н., доцент
Київський національний університет технологій та дизайну

ОСОБЛИВОСТІ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БЮДЖЕТНОГО УПРАВЛІННЯ

В умовах конкуренції ефективне управління підприємством потребує оперативного та якісного інформаційного забезпечення як у функціональному так і структурному розрізі. Існування специфічних, притаманних лише управлінському обліку, методів обліку уможлиблюють досягнення оперативності, достовірності та аналітичності облікової інформації, що характеризує впровадження автоматизованої системи бюджетного управління підприємством.

На практиці розрізняють різні варіанти бюджетного управління підприємством, зокрема:

1. примітивний, характеризується використанням, заповненням паперових таблиць з інформацією про доходи та витрати окремого структурного підрозділу підприємства із подальшим групуванням засобами електронних таблиць;

2. із використанням системи з розподіленим введенням даних в режимі он-лайн [1].

Обидва варіанти мають характеризуватися оцінкою з точки зору ефективності цілісної системи та відповідати вимогам ефективності системи. Серед таких оцінок необхідно відзначити:

1) Ергономічність. Система бюджетного управління, і сама по собі, і її інформаційне втілення, повинна бути зручною. Дана оцінка пов'язана із людським фактором: користуватися системою бюджетування будуть в основному керівники підприємства, саме система повинна відповідати сучасному дизайну.

2) Функціональність. Система повинна вирішувати всі завдання підприємства, що стосуються бюджетного управління. Аналогічно більшості бізнес-процесів, ефективність його роботи забезпечує комплексна реалізація всіх елементів. Якщо з функцій бюджетного управління виокремити, наприклад, тільки функцію планування, і залишити поза увагою коригування та контроль виконання бюджету, то ефективність такої системи складе не більше третини повноцінної

системи Відповідно, така система буде неповноцінним інформаційним інструментом управління [2].

Актуальність. Система повинна відповідати поточним потребам підприємства і змінюватися разом із ним (бажано одночасно). Наприклад, створення нового підрозділу, використання нових методів прогнозування, проведення аналізу факторів виконання бюджету в новому аналітичному розрізі - все це повинно відображатися в системі бюджетного управління, зберігаючи зв'язок і послідовність компонентів.

Перерахованим вимогам може відповідати тільки система бюджетування, розроблена індивідуально для конкретного підприємства і, що дуже важливо, підтримувана розробником в актуальному стані.

Узагальнюючи, наведені вище особливості інформаційного забезпечення бюджетного управління, можна зробити висновок, що для створення автоматизованої системи бюджетного управління необхідно автоматизувати процеси: збору даних з центрів фінансової відповідальності, об'єднання зібраних даних в масив (масиви), отримання центрами фінансової відповідальності даних з цього масиву (масивів).

Література

1. Радіонова Н. Й. Удосконалення організаційних структур управління інноваційним розвитком підприємств. *Інноваційні напрямки розвитку маркетингу: теорія і практика : тези доповідей III Міжнародної науково-практичної конференції, 28-29 березня 2013 р., м. Луганськ*. Луганськ : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2013. С. 82-83.
2. Скрипник М. І., Григорєвська О. О. Організація аудиту витрат на рекламу та просування продукції. *Сучасні детермінанти розвитку бізнес-процесів в Україні : матеріали виступів III Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції (11 квітня 2019 р., м. Київ)*. Київ : КНУТД, 2019. С. 133-135.

УДК 657

Михалевич В.М., викладач

ВСП «Ковельський промислово-економічний фаховий коледж ЛНТУ»

ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ ТА ЙОГО КЛАСИФІКАЦІЙНІ ОЗНАКИ

Новий механізм господарювання призвів до суттєвих змін у системі господарського контролю в цілому та методиці, завданнях і

організації проведення внутрішньогосподарського контролю зокрема. При цьому вагомого значення набуває встановлення сутності контролю та його ролі у процесі управління підприємством, який вченими визначається як процес, що забезпечує досягнення організацією своїх цілей [1, с.432].

Система попереднього, поточного і подальшого контролю (крім ревізії фінансово-господарської діяльності, яка здійснюється державною контрольно-ревізійною службою) створює окрему його галузь, тобто внутрішньогосподарський або внутрішній контроль [2, с.8].

У працях вчених, внутрішньогосподарський контроль найчастіше виділяється у окрему, самостійну функцію управління. Так Левін В.С. розглядає внутрішньозаводський контроль як спеціалізовану форму управління всередині підприємства [3, с.3]. Основним змістом такого контролю є перевірка всієї діяльності підприємства.

Суйц В.П. акцентує увагу на об'єктах внутрішньовиробничого контролю, зазначаючи, що він охоплює всі сфери виробничо-господарської діяльності колективу підприємства, всі фази виробництва – постачання, виробництво, збут готової продукції і всі види діяльності колективу, пов'язані з цим процесом [4, с.3].

Для належної організації контрольного процесу на підприємстві важливим є не тільки встановлення сутності контролю, а й визначення ознак, покладених в основу його класифікації. «У цьому полягає сутність класифікації як засобу необхідного групування множини видів контролю», – зазначає Дікань Л.В. [5, с.45].

Питання класифікації контролю завжди викликало значну кількість дискусій. Основною класифікаційною ознакою внутрішньогосподарського контролю є час його проведення, відповідно до якого вчені виділяють попередній, поточний (оперативний) та наступний його види.

Попередній та поточний види контролю тісно взаємопов'язані між собою. «Проте, ототожнення тут не допустиме» – вважає Кужельний М.В. Виникнення попереднього контролю пов'язане з встановленням законності здійснюваних операцій та правомірності дій посадових осіб. Встановлення ж доцільності операцій і дій, тобто практичної користі, є завданням поточного контролю [6, с.19].

Суйц В.П. виділяє оперативний контроль у окрему класифікаційну групу, зазначаючи, що він (оперативний контроль) наближений до тих подій, які контролюються, що істотно підвищує надійність і достовірність одержаної інформації [4, с.9].

Саме в часі підготовки того чи іншого рішення полягає відмінність оперативного контролю від контролю як функції управління. При цьому внутрішньогосподарський контроль являється етапом економічної роботи, яка передує прийняттю управлінського рішення.

Отже, внутрішньогосподарський контроль – це особлива функція управління, направлена на систематичну і суцільну перевірку контрольованого об'єкта особами, які представляють інтереси даного підприємства.

Виявляючи недоліки в діяльності об'єкта, що перевіряється, контроль сигналізує про недосконалість окремих ланок його механізму і надає суб'єкту інформацію, необхідну для прийняття ефективних управлінських рішень. Проте сучасні умови господарювання вимагають пошуку нових шляхів підвищення ефективності діяльності підприємств та нестандартних підходів до організації внутрішньогосподарського контролю за станом та використанням виробничих запасів.

Література

1. Мескон М., Альберт М., Хедоури Ф. Основы менеджмента М. : Дело, 1998. 800 с.
2. Мурашко В. М., Сторожук Т. М., Мурашко О. В. Контроль і ревізія діяльності підприємств промисловості України : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. 2-ге вид. К. : ЦУЛ, 2003. 216 с.
3. Левин В. С. Внутризаводской контроль издержек производства. М. : Финансы, 1977. 88 с.
4. Суйц В. П. Внутрипроизводственный контроль. М. : Финансы и статистика, 1987. 127с.
5. Дікань Л. В. Контроль і ревізія : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. К. : Центр навчальної літератури, 2004. 246 с.
6. Кужельный Н. В. Бухгалтерский учет и его контрольные функции. М. : Финансы и статистика, 1985. 143 с.

УДК 657

Михалевич С.Г., к.е.н., доцент
ВСП «Ковельський промислово-економічний фаховий коледж ЛНТУ»

СУТНІСТЬ КОНТРОЛЮ ТА ЙОГО РОЛЬ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Сьогодення вітчизняних швейних підприємств вимагає нових підходів до організації контролю для підвищення їх прибутковості та підвищення ефективності виробництва. Особливо важливим є організація внутрішньогосподарського контролю на всіх ланках виробництва готових швейних виробі.

Контроль, як важливу функцію управління, розглядає Левин В.С., який зазначає: «внутризаводской контроль представляет специализированную функцию управления внутри предприятия, имеющую своим содержанием всестороннюю, систематическую проверку производственной и финансово-хозяйственной деятельности» [1, с. 3].

Бутинець Т.А. говорить про те, що управлінський контроль як термін, який слід використовувати в основному для зазначення функцій підрозділів або посадовців, підприємства, що зобов'язані згідно з посадовими інструкціями забезпечувати інформативними даними про рух активів і пасивів керівництво підприємства, корисними для оптимізації процесу управління та мають обмежений доступ [2, с. 107].

Підкреслюючи важливість контролю як функції управління Багнюк І.С. зазначає, що без систематичного його проведення «не можна здійснювати управління...за матеріальними цінностями і грошовими коштами, їх раціональним використанням, операціями і процесами, які пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції та сировини» [3, с. 52].

Особливо важливим управлінським аспектом є організація внутрішнього контролю. Внутрішній контроль, як функція управління, є засобом зворотного зв'язку між об'єктом управління і органом управління, інформуючи про дійсний стан об'єкта і фактичне використання управлінських рішень [4, с. 5].

Бутинець Т. А. стверджує, що «внутрішній контроль – це постійна, щоденна робота, яка унеможливує допускання зловживань

і дає можливість використовувати ресурси підприємства, включаючи людський капітал, на його користь відповідно до прийнятих планів, а також захищає інтереси працюючих у відповідності до умов колективного договору».

Важливу роль в організації контролю відіграє бухгалтерський облік. Підкреслюючи контрольну функцію обліку Івашкевич В.Б. зазначає, що було б спрощенням розглядати облік тільки як постачальника інформації про засоби, процеси і результати господарювання, або як суму технічних прийомів [6, с.27].

Стражев В.І. говорить про те, що виявляючи помилки в плануванні, обліку, аналізі і регулюванні, контроль відіграє значну роль в управлінні підприємством. В результаті, він виражає функції обліку і аналізу [7, с.23].

Про роль облікової інформації у організації контролю діяльності підприємств зазначає Максимова В.Ф. На її думку, для вирішення визначених завдань необхідна достовірна облікова інформація про господарські процеси, яка ретельно контролюється керівниками підприємств і працівниками системи обліку в процесі її обробки. За даними облікової інформації керівники підприємств, обліковці контролюють господарські операції в процесі їх здійснення.

Отже, однією з важливих функцій в будь-якій системі управління є контроль діяльності господарюючих суб'єктів, так як дає змогу не лише вчасно виявити недоліки, але й пропонувати способи їх усунення. Проте, неоднозначність підходів щодо розуміння сутності контролю різними вченими свідчить про те, що дане питання є не до кінця вивченим і потребує подальших досліджень.

Література

1. Левин В. С. Внутривзаводской контроль издержек производства. М. : Финансы, 1977. 88 с.
2. Бутинець Т.А. Сучасний бухгалтерський облік і контроль: проблеми розвитку : монографія / за заг. ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ПП «Рута», 2014. 380 с.
3. Багнюк І. С. Суть та необхідність фінансово-господарського контролю. *Збірник наукових праць ЧДТУ. Серія: Економічні науки*. 2011. Вип. 21. С. 51–54.
4. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. К. : Каравела, 2005. 560 с.
5. Бутинець Т. А. Внутрішній контроль: суть і зміст. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки*. Житомир, 2008. № 2(44). С. 31–42.

6. Ивашкевич В. Б. Проблемы учета и калькулирования себестоимости продукции. М.: Финансы и статистика, 1974. 250 с.

7. Стражев В. И. Оперативное управление предприятием, проблемы учета и анализа. Минск, 1973. 398 с.

УДК 657

Московчук А.Т. к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

МЕТОДИЧНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ АНАЛІЗУ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

Важливою умовою забезпечення ефективної діяльності виробничих підприємств є наявність повної, достовірної та оперативної інформації про собівартість продукції та витрати, що її формують. Для цілеспрямованого формування витрат за їх видами, місцем виникнення та носіями, постійного контролю за рівнем витрат і стимулювання їх зниження необхідно проводити аналіз витрат.

Зазвичай на виробничих підприємствах визначають і аналізують собівартість реалізованої продукції, виробничу собівартість і повну собівартість продукції.

До собівартості реалізованої продукції включають витрати безпосередньо пов'язані з її виробництвом, розподілені та нерозподілені загальновиробничі витрати і наднормативні витрати.

Згідно з п. 11 П(С)БО 16 виробнича собівартість є частиною собівартості реалізованої продукції, яка включає такі витрати: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі витрати, постійні розподілені загальновиробничі витрати.

У Порядку від 10.10.2017 № 1223 зазначається, що повна собівартість продукції - це виражені у грошовій формі сумарні витрати, що складаються з собівартості реалізації продукції, розподілених операційних витрат періоду (адміністративних, інших операційних витрат) та фінансових витрат підприємства.

Аналіз собівартості продукції і витрат, що її формують, проводять з метою виявлення можливостей раціонального використання усіх видів ресурсів підприємства, обґрунтування резервів зниження витрат та розроблення заходів щодо їх мобілізації

на підприємстві, перевірки обґрунтованості і рівня виконання прийнятих управлінських рішень, що забезпечить підвищення ефективності управлінського процесу на підприємстві.

Серед сукупності методів і прийомів аналізу собівартості продукції в сучасних умовах господарювання актуалізується використання методів факторного аналізу. Набір методів факторного аналізу в даний час досить великий, налічує десятки різних підходів і прийомів обробки даних. Зазвичай аналізують вплив факторів у детермінованих факторних моделях. «Детерміноване моделювання факторних систем – це простий і ефективний засіб формалізації зв'язку економічних показників, який служить основою для кількісної оцінки впливу окремих факторів на динаміку узагальнюючого показника» [1, С.140].

Для проведення аналізу у таких моделях використовують способи ланцюгових підстановок, абсолютних різниць, відносних різниць, індексний, логарифмування та ін., які дають можливість визначити міру впливу чинників, що формують кожен вид собівартості продукції.

Досить часто для прийняття обґрунтованих управлінських рішень необхідно визначати вплив таких факторів, які не мають прямого функціонального зв'язку із показником собівартості продукції, але однозначно спричиняють вплив на його рівень.

Вважаємо, що такі фактори можна об'єднати у кілька груп:

- фактори пов'язані з використанням засобів праці (фондовіддача, коефіцієнт змінності роботи обладнання, питома вага активної частини основних виробничих засобів у їх загальній вартості),

- фактори пов'язані з використанням предметів праці (матеріаломісткість, енергомісткість продукції)

- фактори пов'язані з використанням персоналу підприємства (чисельність ПВП, середньорічна заробітна плата і продуктивність праці одного ПВП).

Усі вони до певної міри характеризують і якість менеджменту підприємства.

В даний час факторний аналіз налічує десятки різних підходів і прийомів обробки даних. Враховуючи особливості їх використання вважаємо за доцільне проводити розрахунок впливу зазначених

факторів з використанням методів математичної статистики, зокрема методу головних компонент Г. Хотеллінга.

Отже складність показника собівартості, неможливість на етапі розробки моделей для його аналізу прийняти однозначне рішення щодо правильності виокремлення факторів обумовлює доцільність застосування в економічному аналізі методів сучасного факторного аналізу, зокрема, методу головних компонент.

Література

1. Московчук А.Т., Лішук В.І. Факторний аналіз в системі управління витратами підприємств. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. Луцьк: ІВВ Луцького НТУ, 2017. Випуск 14 (53). С. 137-144.

УДК 343.985

Мочебрда О. А., старший судовий експерт
сектору економічних досліджень
Волинський науково-дослідний експертно-
криміналістичний центр МВС України

ВИКОРИСТАННЯ СУДОВО-ЕКОНОМІЧНИХ ЕКСПЕРТИЗ ПРИ ВИРІШЕННІ ПИТАНЬ ЩОДО РОЗМІРУ ШКОДИ, ЗАПОДІЯНОЇ ВНАСЛІДОК ВИРУБКИ ДЕРЕВ

На сучасному етапі всесвітнього цивілізаційного поступу еколого-природний чинник стає дедалі більш актуальним і одним із найпріоритетніших у міжнародних відносинах, економічному, науково-технічному співробітництві практично всіх держав світу.

Природокористування включає об'єктивно зумовлений процес залучення людиною природних ресурсів до виробничої і невиробничої діяльності, їх відтворення та охорону. Внаслідок взаємодії людини і природи у процесі виробництва та споживання для забезпечення існування людства виникають три взаємопов'язані проблеми:

- обмеженість природних ресурсів;
- зростаюче забруднення навколишнього середовища;
- необхідність розробки комплексу заходів щодо його зменшення для подальшого існування людства [1].

В Україні останнім часом збільшується кількість злочинів, пов'язаних з незаконною вирубкою та пошкодженням дерев як у межах населених пунктів, так і в лісових зонах.

Як показує експертна практика, у знищенні зелених насаджень в межах населених пунктів здебільшого обвинувачуються фізичні особи або приватні підприємці. За незаконну вирубку дерев у лісових зонах все частіше порушуються справи стосовно посадових осіб державних лісових господарств. Зловживаючи своїм службовим становищем, працівники лісових господарств отримують спеціальні дозволи на вирубку лісових насаджень, використовуючи у своїх цілях такі важливі лісгосподарські заходи, як доглядові та санітарні рубки дерев, що передбачають періодичне вирубування дерев з метою поліпшення породного складу насаджень, підвищення їхньої якості, продуктивності, біологічної стійкості та інших корисних властивостей лісу [2].

Проблема нелегальної вирубки лісів залишається актуальною кожного року. Вирубка лісу без наявності дозволу (лісорубного квитка) загрожує кримінальною відповідальністю, що передбачено ст. 246, 356 Кримінального кодексу України. При цьому однією з кваліфікуючих ознак цих статей є розмір заподіяної шкоди, обов'язковість призначення експертизи для підтвердження розміру якої передбачена ст. 242 Кримінальним процесуальним кодексом України.

На розгляд судово-економічної експертизи здебільшого ставляться питання щодо документального й нормативного обґрунтування розрахунків розміру шкоди, складених державними інспекторами з охорони навколишнього середовища.

Щодо розрахунку розміру шкоди, заподіяної внаслідок незаконної вирубки або пошкодження дерев, експерти керуються вимогами таких нормативних документів:

- постановою Кабінету Міністрів України від 23 липня 2008 р. № 665, якою затверджено такси для обчислення розміру шкоди, заподіяної лісу підприємствами, установами, організаціями та громадянами незаконним вирубуванням і пошкодженням дерев;
- постановою Кабінету Міністрів України від 8 квітня 1999 р. № 559, якою затверджено такси для обчислення розміру шкоди, заподіяної підприємствами, установами, організаціями та громадянами

зеленим насадженням у межах міст та інших населених пунктів унаслідок знищення або пошкодження дерев.

Такси для обчислення розміру шкоди, заподіяної зеленим насадженням у межах міст та інших населених пунктів, встановлено залежно від діаметра знищеного або пошкодженого дерева в корі біля шийки кореня, ступеня пошкодження дерева (тобто пошкоджене до ступеня припинення чи до ступеня неприпинення росту) та породи дерева. На розмір такс, які застосовуються для обчислення розміру шкоди, заподіяної лісу, крім зазначених ознак, впливають також якісні характеристики деревини (сухостійна чи сироростуча). Розмір шкоди, заподіяної зеленим насадженням у межах населених пунктів і в лісі, визначається як добуток кількості знищених або пошкоджених дерев та такси, встановленої для відповідної категорії деревини [3, 4].

При вирішенні експертом питань щодо обґрунтованості розрахунку розміру шкоди, заподіяної внаслідок незаконного знищення або пошкодження дерев, об'єктами дослідження є матеріальні носії інформації щодо кількісних і якісних характеристик зрубаних дерев.

Для проведення судово-економічної експертизи експертам направляються: акти перевірок природоохоронних органів, в тому числі й розрахунки шкоди відповідно встановленим таксам; протоколи оглядів місць події з зазначенням обсягів знищених (пошкоджених) дерев, їх стану та вказанням місць розташування. За наявності всіх необхідних даних експерти-економісти можуть лише перевіряти арифметично наявні розрахунки суми спричинених збитків навколишньому природному середовищу внаслідок незаконної порубки дерев [5].

Література

1. Галла-Бобик С. В. Економіка природокористування: навчально-методичний посібник. Ужгород: Ліра, 2017. 125 с.
URL: <https://www.uzhnu.edu.ua/uk/infocentre/get/23166>.

2. Глущенко С. І., Ступак О. М. Особливості проведення судово-економічних експертиз щодо розрахунку розміру шкоди, заподіяної внаслідок незаконної вирубки або пошкодження дерев. *Теорія та практика судової експертизи і криміналістики. Судово-економічна експертиза*. 2011. № 11. С. 611–617. URL: https://www.hniise.gov.ua/user_files/File/sbornik/2011/Glushenko.pdf.

3. Постанова Кабінету Міністрів України від 23.07.2008 № 665 «Про затвердження такс для обчислення розміру шкоди, заподіяної лісу». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/665-2008-%D0%BF#Text>.

4. Постанова Кабінету Міністрів України від 08.04.1999 № 559 «Про такси для обчислення розміру шкоди, заподіяної зеленим насадженням у межах міст та інших населених пунктів». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/559-99-%D0%BF#Text>.

5. Особливості призначення і проведення експертизи щодо визначення розміру матеріальних збитків, шкоди немайнового характеру, шкоди довкіллю, заподіяної кримінальним правопорушенням: науково-методичні рекомендації / кол. авторів. Харків: ХНУВС, 2015. 60 с. URL: http://dspace.univd.edu.ua/xmlui/bitstream/handle/123456789/1150/osoblivosti_priznachennya_ta_provedennya.pdf?sequence=2&isAllowed=y

УДК 339

Недайхліб О.В., головний судовий експерт
Сумський науково-дослідний
експертно-криміналістичний центр МВС

ЩОДО РОЗМЕЖУВАННЯ ЕКОНОМІЧНОГО ТА ЮРИДИЧНОГО ПОНЯТТЯ ЗБИТКІВ

У випадку понесення незаконних грошових або матеріальних втрат фізичними або юридичними особами, втрати або пошкодження їх майна, а також неотримання ними доходів, які б вони могли отримати за умови належного виконання своїх зобов'язань боржниками, фізичні або юридичні особи отримують збитки. Щоб говорити про збитки та способи їх стягнення, необхідно розмежовувати поняття юридичних та економічних збитків.

У статті 22 Цивільного кодексу України визначено поняття збитків, які поділяються на дві частини, серед яких реальні збитки — втрати, яких особа зазнала у зв'язку зі знищенням або пошкодженням речі, а також втрати, які особа зробила або мусить зробити для відновлення свого порушеного права. Упущена ж вигода — це доходи, які особа могла б реально одержати за звичайних обставин, якби її право не було порушене [1]. Визначення поняття збитків є також у частині 2 статті 224 Господарського кодексу України, відповідно до якої під збитками розуміються витрати, зроблені управненою стороною, втрата або пошкодження її майна, а також не одержані нею доходи, які управнена сторона одержала б у разі належного виконання зобов'язання або додержання правил здійснення господарської діяльності другою стороною [2].

У випадку наявності правових підстав вважати факт неналежного виконання сторонами своїх зобов'язань за договором, дані правовідносини необхідно вирішувати у судовому порядку, передбаченому Цивільним та Господарським кодексами України. Так, позивач повинен довести факт спричинення збитків, обґрунтувати їх розмір, довести безпосередній причинний зв'язок між правопорушенням та заподіянням збитків і розмір відшкодування. Важливим елементом доказування наявності збитків є встановлення причинного зв'язку між протиправною поведінкою та шкодою потерпілої сторони. Окрім цього, доказуючи наявність упущеної вигоди, кредитор має довести фактичне вжиття ним певних заходів щодо одержання таких доходів. Якщо неодержання кредитором очікуваних доходів є наслідком недбалої поведінки самого кредитора, така упущена вигода не підлягатиме відшкодуванню. Тобто підставою для відшкодування упущеної вигоди є протиправні дії, які мали наслідком неотримання позивачем доходу, на який він розраховував.

Як видно із наведених визначень, питання щодо заподіяння збитків (шкоди) інтересам фізичних або юридичних осіб, є правовою оцінкою дій винної особи (посадовців), кваліфікація зазначеної суми втрат у якості збитків відповідно до положень Цивільного кодексу України та Господарського кодексу України не відноситься до спеціальних знань у галузі економіки.

В свою чергу, при встановленні розміру нанесеної шкоди (збитків) для економіста має значення саме економічна сторона шкоди, тобто розмір втрат потерпілого незалежно від підстав їх виникнення. Згідно із Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [3] окремі терміни бухгалтерського обліку мають такі значення: збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу для отримання якого були здійснені ці витрати; витрати – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу; грошові кошти і товарно-матеріальні цінності є активами (оборотними та необоротними).

На жаль, Законом про бухгалтерський облік [4] та стандартами бухгалтерського обліку поняття збитків як матеріальної шкоди не визначено. Єдиною дефініцією, яка містить критерії до визначення шкоди за обліковими даними, є ряд визначень Порядку [5]: «...матеріальна шкода (збитки) – втрата активів чи недоотримання

належних доходів об'єктом контролю та/або державою, що сталися внаслідок порушення законодавства об'єктом контролю шляхом дій або бездіяльності його посадових (службових) осіб; втрата активів – безповоротне зменшення активів через: перерахування (сплату) коштів; відчуження, недостачу, знищення (псування) чи придбання неліквідного (зіпсованого) майна; втрату боржника у зобов'язанні; зменшення частки державної (комунальної) власності у статутному фонді господарського товариства; розмір матеріальної шкоди (збитків) – вартість втрачених активів або недоотриманих доходів, яка визначається за даними бухгалтерського обліку і фінансової звітності об'єкта контролю або експертною оцінкою та іншими визначеними законодавством способами.» Даний нормативний акт часто викликає несприйняття у економістів своєю фіскальною спрямованістю, спеціальним правовим характером дії.

Таким чином, серед нормативно закріплених дефініцій, положень, принципів, бухгалтерського обліку в Україні є потреба у закріпленні визначення матеріальної шкоди (збитків) за їх економічним змістом, обліковою суттю, наприклад, як безнадійної втрати активів щодо якої існують обґрунтовані сумніви про її відшкодування або є впевненість про неповернення зазначених активів винною особою або боржником.

Література

1. Цивільний кодекс України: Закон України від 16 січ. 2003 р. № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (дата звернення: 27.09.2021).
2. Господарський кодекс України: Закон України від 16 січ. 2003 р. № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення: 27.09.2021).
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07 лют. 2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 27.09.2021).
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 27.09.2021).
5. Порядок взаємодії органів державної контрольно-ревізійної служби, органів прокуратури, внутрішніх справ, Служби безпеки України: Наказ Головного контрольно-ревізійного управління України, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, Генеральної прокуратури України від 19 жовт. 2006 р. № 346/1025/685/5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1166-06> (дата звернення: 27.09.2021).

УДК 658.51

Ніколаєва А.М., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

РОЛЬ ВНУТРІШНЬОКОРПОРАТИВНОГО КОНТРОЛЮ В КОРПОРАТИВНИХ ВІДНОСИНАХ

В процесі управління акціонерними товариствами час від часу виникає проблема забезпечення балансу інтересів між основними учасниками корпоративних відносин, тобто так званий конфлікт інтересів «власник бізнесу – менеджер». Формування корпоративних відносин має задовольняти не лише інтереси інвесторів, а й забезпечувати достатню самостійність менеджерам і створювати умови для їх ініціативи. Будь яке відхилення в балансі інтересів учасників корпоративних відносин в ту чи іншу сторону може загрожувати серйозними проблемами. Так, у разі надмірного контролю за діяльністю менеджерів, корпорація неминуче втрачає гнучкість, що послаблює конкурентні позиції підприємства в швидко мінливому середовищі. У разі дисбалансу інтересів в сторону менеджерів виникає незадоволеність акціонерів, які починають вживати відповідних заходів – від їх звільнення до ліквідації підприємства, що не вигідно ні менеджерам, ні власникам. Таким чином, важлива роль у вирішенні даної проблеми має приділятися внутрішньокорпоративному контролю, що являє собою діяльність власників корпорації, спрямовану на сприяння успішній підтримці балансу інтересів власників компанії та її менеджерів, а також на оцінку фінансових результатів та інвестицій підприємств у діяльність фірми. Найважливішим компонентом контролю є досягнення балансу інтересів.

Важливо зазначити, що акцент при організації внутрішньокорпоративного контролю над дотриманням даного роду балансу робиться на те, щоб перш за все дотримувалися інтереси великих акціонерів, оскільки чим ширше розподіляються акції серед акціонерів, тим більше можливостей у менеджерів приймати вигідні для себе рішення через природно роз'єднаність власників. Спочатку протистояння «власник-агент» розглядалося як відносини між міноритарними акціонерами і менеджментом корпорації. Ресурси ж великих власників дозволяли їм активно протистояти тим рішенням

керівників, які призводили до зниження віддачі інвестицій. Однак з розвитком ринку приватних і колективних інвестицій все більше число власників залучаються до діяльності, пов'язаної з корпоративним управлінням. Результатом бурхливого розвитку ринку колективних інвестицій стає поява таких великих інституційних інвесторів, як недержавні пенсійні фонди, пайові інвестиційні, взаємні фонди, які, з одного боку, відбивають інтереси дрібних власників, з іншого, мають ресурси, що дозволяють їм відстоювати свої фінансові інтереси.

Функції корпоративного контролю полягають в тому, щоб:

- оцінити відхилення дій менеджерів від інтересів акціонерів;
- діагностувати залежно від відхилень можливі варіанти погіршення ситуації, що склалася, які можуть вплинути на баланс інтересів;
- визначити дії, здатні усунути проблеми, що виникли, і, по можливості, відновити цей баланс;
- переглянути у разі потреби основні параметри балансу інтересів.

Реалізація цих функцій забезпечує результативність контролю власників корпорації за діяльністю найманого менеджменту і, як наслідок, успішне функціонування фірми.

При організації системи внутрішньокорпоративного контролю необхідно врахувати наступні його принципи:

1. Внутрішньокорпоративний контроль має забезпечувати основні інтереси якомога більшої кількості власників корпорації.
2. Корпоративний контроль повинен забезпечувати виконавчим органам фірми можливість здійснювати поточну діяльність підприємства в інтересах акціонерів.
3. Витрати, пов'язані з корпоративним контролем, не повинні перевищувати його вигоди.
4. Інструменти внутрішньокорпоративного контролю мають повно і достовірно характеризувати розвиток компанії у середовищі, що швидко змінюється.
5. Внутрішньокорпоративний контроль зазвичай здійснюється в умовах обмеженості інформації про діяльність підприємства і при цьому забезпечує можливість прийняття обґрунтованих рішень як теперішніми, так і потенційними інвесторами.

Значимо деякі проблеми аналізу діяльності корпоративних структур. На практиці часто використовуються підходи до оцінки діяльності акціонерних товариств, що засновані переважно на застосуванні зведених оцінок зростання за обмеженого набору

показників. Такі показники, зазвичай, не охоплюють всіх аспектів діяльності корпорацій і не в повній мірі враховують специфічні особливості їх формування та функціонування. У свою чергу, необхідно відзначити, що неможливо врахувати всі аспекти діяльності підприємства, що має корпоративну форму власності. Це пов'язано, з тим, що власник не приймає участі в оперативному управлінні корпорацією, саме тому йому не доступна повна інформація про діяльність підприємства. Подібна ситуація погіршується у разі, якщо акції розпорошені між великою кількістю акціонерів і ніхто з них не може істотно впливати на діяльність корпорації.

Організація внутрішньокорпоративного контролю спирається на правило розкриття інформації в корпоративному управлінні. Без забезпечення доступу акціонерів до достовірної інформації про результати діяльності фірми продуктивний контроль з боку власників або неможливий, або його наслідки будуть неадекватні ситуації, що склалася, і в цьому випадку він також втрачає сенс. Тому важливим аспектом корпоративного управління є надання менеджерами своєчасної та точної інформації з усіх найважливіших питань діяльності компанії. Вирішенню цієї проблеми сприяє удосконалення вітчизняного законодавства, а саме Закону України «Про акціонерні товариства» (ст. 78), Рішення НКЦПФР «Про затвердження Принципів корпоративного управління» та ін. [1, 2].

Таким чином, хоча розкриття інформації корпорацією має вирішальне значення в забезпеченні довіри з боку акціонерів та інвесторів, все ж, в кінцевому підсумку, її обсяг істотно обмежений у силу як законодавчих актів, так і дотримання інтересів самих акціонерів в рамках збереження комерційної таємниці. Тому організація контролю з боку власників підприємства здійснюється в умовах обмеженості інформації про діяльність товариства. Інструмент контролю, а також оцінка міри досягнення балансу інтересів в корпоративних відносинах «власник бізнесу-менеджер» повинні ґрунтуватися на відкритій офіційній звітності корпорації.

Література

1. Про акціонерні товариства : Закон України № 514-VI від 17 вересня 2008 р. (зі змінами і доповненнями) / Відомості Верховної Ради України (ВВР). 2008. № 50-51, ст. 384. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/514-17#Text> (дата звернення: 23.09.2021 р.).
2. Про затвердження Принципів корпоративного управління : Рішення Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку

УДК 519.86

Нужна О.А., к.е.н., доцент,
Булатова М.О., здобувач освіти
Луцький національний технічний університет

ДОСЛІДЖЕННЯ ВПЛИВУ ОБСЯГУ ТОВАРНИХ ЗАПАСІВ НА ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ДО ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ МЕТОДАМИ ЕКОНОМЕТРИЧНОГО МОДЕЛЮВАННЯ

Оптова торгівля є складовою частиною внутрішньої торгівлі, яка займається реалізацією товарів, як великими, так і малими партіями, з метою їх подальшого перепродажу та виробничого використання.

Важливими функціями оптової торгівлі є формування, збереження й управління запасами товарів, необхідними для своєчасного забезпечення суб'єктів товарного ринку у випадку зміни кон'юнктури.

Тому дослідження впливу вартості товарних запасів підприємств оптової торгівлі на їх фінансові результати до оподаткування є актуальним на сьогоднішній день.

У нашому дослідженні використовувались дані Державної служби статистики України, розміщені на її офіційному сайті, які стосуються діяльності підприємств оптової торгівлі.

Зокрема, у якості фактора нами було обрано вартість запасів підприємств оптової торгівлі, а в якості показника – фінансовий результат до оподаткування підприємств оптової торгівлі.

Економетрична модель була побудована на основі статистичних даних за період 2017-2020 роки (табл. 1).

Аналіз кореляційного поля дозволив вибрати аналітичну форму, яка найкращим чином описує досліджувану залежність. В якості критерію при виборі форми аналітичної залежності між фактором і показником було взято коефіцієнт детермінації і вибрано ту модель, при якій значення цього показника є найбільшим.

Таблиця 1

Статистичні дані для побудови економетричної моделі дослідження діяльності підприємств оптової торгівлі за 2017-2020 роки

№	Рік	Вартість товарних запасів, тис. грн. (x)	Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн. (y)
1	2017	249643457,6	27315851,3
2	2018	280703803,1	66239340,0
3	2019	288005666,5	96699778,2
4	2020	326392628,3	41896500,0

Джерело: [1; 2]

У нашому випадку це поліноміальна залежність 2 степеня, при якій значення коефіцієнта детермінації дорівнює 0,867.

Таким чином, залежність між вартістю товарних запасів та фінансовим результатом до оподаткування підприємств оптової торгівлі має вигляд:

$$y_{\text{роз}} = 0,0000000333 \cdot x^2 + 19,4210823169 \cdot x - 2745654298,12567, \quad (1)$$

де x – вартість товарних запасів підприємств оптової торгівлі, тис. грн.;

y – фінансовий результат до оподаткування підприємств оптової торгівлі, тис. грн.

Перевірка побудованої економетричної моделі на адекватність статистичним даним за критерієм Фішера показала, що розрахункове значення критерію Фішера перевищує його табличне значення. Тому з обраною ймовірністю 0,95 стверджуємо, що побудована економетрична модель адекватна статистичним даним та придатна для подальшого аналізу і прогнозування.

Було проведено аналіз моделі з використанням таких показників, як коефіцієнт детермінації, індекс кореляції, коефіцієнт еластичності.

Значення коефіцієнта детермінації (0,867) близьке до 1, отже варіація фактора (вартість товарних запасів підприємств оптової торгівлі) сильно впливає на варіацію показника (фінансовий результат до оподаткування підприємств оптової торгівлі): на 86,7% варіація показника пояснюється варіацією обраного для дослідження фактора, і на 13,3% – варіацією інших факторів поза нашою моделлю.

Значення індексу кореляції (0,931) близьке до 1, отже спостережувані точки поля кореляції достатньо близько лежить до лінії регресії.

Значення коефіцієнта еластичності, розраховане для середніх значень фактора і показника (1,780) свідчить про наступне: якщо фактор (вартість товарних запасів підприємств оптової торгівлі) збільшиться на 1%, то показник (фінансовий результат до оподаткування підприємств оптової торгівлі) збільшиться на 1,780%.

На основі статистичних даних і динаміки фактора було зроблено припущення, що у наступному періоді (2021 рік) фактор (вартість товарних запасів підприємств оптової торгівлі) набуде значення 330000000 тис. грн. Було обчислено прогнозоване значення показника і отримано результат 36932866,5 тис. грн.

Отже, якщо у 2021 році вартість товарних запасів підприємств оптової торгівлі становитиме 36932866,5 тис. грн., то згідно побудованої економетричної моделі з ймовірністю 0,95 фінансовий результат до оподаткування підприємств оптової торгівлі становитиме 36932866,5 тис. грн.

Таким чином, наше дослідження дало можливість отримати ймовірнісний прогноз фінансового результату до оподаткування підприємств оптової торгівлі на наступний період.

Література

1. Обсяг продажу і запаси товарів (продукції) на підприємствах оптової торгівлі. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення 23.09.2021).

2. Фінансові результати до оподаткування підприємств за видами економічної діяльності. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення 23.09.2021).

УДК 334.012.61

Огінок С.В., к.е.н., доцент,
Дика Б.М., здобувач освіти
Львівський національний університет
імені Івана Франка

ПЕРЕШКОДИ ДЛЯ ВЕДЕННЯ БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ ПІД ЧАС ПАНДЕМІЇ COVID-19

Пандемія COVID-19 зумовила небачений раніше перелом в глобальній економіці. Аби зберегти свої позиції на ринку, бізнесмени змушені були пристосуватися до нових правил в умовах карантину.

Бізнес в Україні, особливо малий і середній, зараз зазнає надзвичайно нелегких часів. Є безліч проблем, які підприємці мусять подолати.

Найчастіше суб'єкти підприємництва потерпають через те, що вони та їхні ділові партнери зазнають негативного впливу обмежень. Наприклад, постачальники не можуть гарантувати своєчасну поставку необхідних ресурсів. У результаті суб'єкти підприємництва відчують нестачу обігових коштів для формування оборотних активів, починається скорочення персоналу через неспроможність виплатити їм гідну заробітню плату тощо [1].

Згідно із дослідженням науковців [2], у період пандемії COVID-19 відбуваються такі зміни у сучасному світовому бізнес-середовищі:

1) змінюються моделі продаж, що спричинені переходом бізнесу на різні форми цифрового зв'язку з клієнтами, що, зрештою, створює нові перспективи, особливо для малого бізнесу, на одному рівні конкурувати з великими компаніями;

2) з'являється нагальна потреба у нових пропозиціях через використання комп'ютерних способів доступу до споживача;

3) відбувається різка зміна поведінки споживачів, як наслідок збільшення частоти використання відеоконференцій;

4) через послаблення нормативних вимог до продукції з метою задоволення щоденних потреб споживачів, на ринках спостерігається притік конкурентів з різних галузей, що посилює конкурентну боротьбу за споживача [3].

Тим не менше, карантинні обмеження та криза, спричинені пандемією, в Україні призвели до масового зменшення прибутків в приватному секторі економіки, а дедалі частіше – безпосередню неможливість надання товарів та послуг. У таких умовах плата за орендні послуги зразу перетворилася на проблему для малих і середніх підприємств. Вирішенням стала віддалена робота через Інтернет (онлайн-конференції, дистанційний бухгалтерський облік та документообіг, збільшення Інтернет-продаж тощо). Так, за даними опитування Інституту економічних досліджень та політичних консультацій, майже 80% респондентів заявили про повний або частковий перехід на дистанційну роботу. Це свідчить про популяризацію нової форми трудових відносин [4].

На початку 2021 року дослідження, проведене Європейською Бізнес Асоціацією, зафіксувало падіння Індексу настроїв малого

бізнесу до 2,38 балів з 5-ти можливих, порівняно з 3,07 балами минулого року. Лише 24% суб'єктів підприємництва задоволені теперішнім станом справ у бізнесі на противагу 42% у попередньому році. Також одночасно збільшилася кількість незадоволених з 29% до 58% [5].

Дослідження підприємницької діяльності в умовах пандемії, спричиненої поширенням COVID-19, дозволило визначити такі ризики: тимчасове чи повне припинення діяльності; дефіцит ліквідності; масштабне зменшення та звуження структури споживчого попиту; припинення створення доданої вартості і постачання; позбавлення внутрішнього ринку збуту; нестійкість та невизначеність на зовнішніх ринках, особливо щодо посткарантинних обсягів поставок, строків та можливостей відновлення експорту [6].

То що ж повинна робити Україна? Ми вважаємо, вона має побудувати ефективну економіку та інфраструктуру на основі саме цифрової трансформації, щоб змогти однією з перших вийти з кризового стану. Так, запустивши процес цифровізації, бізнес-структури зовсім скоро зрозуміють, що цей процес є просто неминучим. Більшість найуспішніших компаній залучають інвестиції та нові розробки у свій бізнес, що сприяє розвитку електронної комерції в більшості країн світу. До того ж, показники онлайн-продажів в Україні виросли на 45%. Це один з найвищих показників у світі.

Але створення Інтернет-магазину – це лише початок виходу в онлайн, а для успіху у даній сфері потрібно заручитися чіткою маркетинговою стратегією, розумінням пошукової оптимізації, трафіку, запуску реклами, підтримки клієнтів; налагодженням ефективної віддаленої роботи, дистанційним керуванням активами тощо [4].

Державні органи влади, зі свого боку, повинні запустити механізми, які б підтримували бізнес та допомогли йому пережити цей складний період, враховуючи основні національні інтереси.

Література

1. Ясіновська І.Ф. Проблемні аспекти діяльності суб'єктів підприємництва в умовах пандемії Covid-19. *Збірник тез звітної наукової конференції Львівського національного університету імені Івана Франка за 2020 рік (електронне видання) : Секція факультету управління фінансами та бізнесу, (Львів, 1-8 лютого 2021 р.)*. Львів : ЛНУ ім. І.Франка, 2021. С. 211-213.

2. Jordan Bar Am, Laura Furstenthal, Felicitas Jorge, and Erik Roth. Innovation in a crisis: Why it is more critical than ever. June 17 2020.
3. Кузнецова Н.Б. Сучасний стан та перспективи розвитку креативних індустрій в умовах пандемії Covid-19. *Стратегія економічного розвитку України. Розвиток секторів та галузей економіки*. 2020. № 46. С. 175-187.
4. Редзюк Є.В. Діджиталізація української економіки в умовах кризи. *Управління проектами. Ефективне використання результатів наукових досліджень та об'єктів інтелектуальної власності* : зб. наук. праць за матеріалами III Міжнар. наук.-практ. інтернет-конференції. Дніпро : Юрсервіс, 2021. С. 215-219.
5. Презентація результатів Індексу настроїв малого бізнесу за 2020 рік. URL: <https://eba.com.ua/wp-content/uploads/2021/02/small-business-index-2021.pdf>
6. Гейко Т. Ю. Пріоритети розвитку підприємництва в Україні в умовах пандемії COVID-19 та в посткарантинний період. *Вісник соціально-економічних досліджень*: зб. наук. праць. Одеса: Одеський національний економічний університет. 2020. No 2 (73). С. 62–71.

УДК 330.322

Олександренко І.В., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

НАПРЯМИ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ВОЛИНСЬКОЇ ОБЛАСТІ

Інвестиційна діяльність відіграє вагомий роль у розвитку підприємств, оскільки дозволяє їм бути конкурентоспроможними, здійснювати діяльність, використовуючи інноваційні технології. Вагомим аспектом активізації інвестиційних процесів на підприємстві є наявність достатнього обсягу інвестиційних ресурсів, джерелом створення яких є власні, залучені та позикові кошти.

До власних джерел фінансування інвестиційної діяльності можна відносити чистий прибуток, амортизаційні відрахування, кошти резервного фонду та надходження від страхових організацій. Залучені джерела фінансування інвестицій на підприємстві включають бюджетні дотації, додаткові внески до статутного фонду, кошти, отримані в результаті відстрочення сплати податків, кошти, отримані за програмами цільового фінансування. Позикові кошти, які можуть бути спрямовані на фінансування інвестиційної діяльності підприємств включають кредити банків, кошти, залучені в умовах емісії облігацій, а також кошти кредитних спілок та фондів.

Для будь-якого підприємства, використання того чи іншого джерела фінансування інвестицій носить як позитивні, так і негативні аспекти. Найбільш вигідним з позиції затратності є власні джерела формування інвестиційних ресурсів, зокрема, чистий прибуток. Проте, низька рентабельність вітчизняних підприємств свідчить про низьку частку власних коштів у потенційних чи реальних джерелах фінансування інвестицій. Позикові джерела фінансування інвестицій незавжди є вигідними, оскільки висока ціна їх залучення зменшує рентабельність інвестицій, а наявність перешкод на шляху їх отримання, зменшує привабливість їх використання. Щодо залучених джерел фінансування інвестицій на підприємстві, то їх використання є також досить прийнятним: 1) якщо залучаються кошти в якості додаткових внесків до статутного фонду, це відповідно збільшення власного капіталу, підвищення рівня фінансової стійкості підприємства; 2) в умовах прямого іноземного інвестування запозичується досвід та підходи до ведення бізнесу; 3) в результаті отримання дотацій підвищується можливість оновлення виробничих потужностей; 4) в умовах отримання коштів за цільовим призначення, активізується участь підприємства у розвитку економіки та підвищені його іміджу на ринку.

Проведене аналітичне дослідження інвестиційної діяльності на території Волинської області, свідчить що переважну частину капітальних інвестицій в регіоні здійснено за власні кошти підприємств та організацій, кошти місцевих бюджетів та кредитів і позик. У табл. 1 подано обсяг капітальних інвестицій та структуру джерел їх фінансування.

Таблиця 1

Джерела фінансування капітальних інвестицій у Волинській області*

Показник	2016	2017	2018	2019	2020
1	2	3	4	5	6
Обсяг капітальних інвестицій, млн. грн	6384,2	7041,9	8687	12664	9121,6
Темп росту капітальних інвестицій, %	103,53	110,30	123,36	145,78	72,03
Питома вага власних коштів підприємств і організацій в джерелах фінансування капітальних інвестицій, %	62,94	60,12	60,69	42,42	36,85

Продовження табл. 1

1	2	3	4	5	6
Питома вага коштів місцевого бюджету в джерелах фінансування капітальних інвестицій, %	8,05	9,55	9,41	9,16	9,36
Питома вага кредитів кредитів банків та позик в джерелах фінансування капітальних інвестицій, %	2,02	5,36	4,30	21,00	44,30

*Розроблено за джерелом [1]

Згідно із даними таблиці 1, можна свідчити, що в динаміці знизилась питома вага власних коштів підприємств та організацій в обсягах капітальних інвестицій, що обумовлено зниженням їх прибутковості. У 2019 та 2020 роках зросла питома вага кредитів та позик в джерелах фінансування капітальних інвестицій, що пов'язано із низькою спроможністю підприємств та населення здійснювати капітальні інвестиції за рахунок власних коштів. В середньому за 5 років питома вага коштів місцевих бюджетів в джерелах фінансування капітальних інвестицій становила 9%, це відповідно незначний обсяг інвестиційних ресурсів і переважно це кошти, спрямовані на капітальні інвестиції в рамках регіональних програм.

Окрім вище зазначених джерел фінансування капітальних інвестицій, в регіоні наявними були прямі іноземні інвестиції, тобто кошти іноземних інвесторів, спрямовані у розвиток вітчизняного бізнесу і акумульовані у статутному фонді. Динаміка прямих іноземних інвестицій у Волинській області, наростаючим підсумком з початку інвестування подана у таблиці 2.

Таблиця 2

Динаміка прямих іноземних інвестицій у Волинській області*

Показник	2016	2017	2018	2019	2020
1	2	3	4	5	6
Прямі іноземні інвестиції, млн дол США	246,1	251,3	256,7	306,6	199,5
Прямі іноземні інвестиції в розрахунку на одну особу, дол. США /особу	236,9	242,3	248,2	297,5	194,3

Продовження табл. 2

1	2	3	4	5	6
Питома вага Волинської області у загальному обсязі прямих іноземних інвестицій в Україні, %	0,79	0,80	0,78	0,86	0,54

**Розроблено за джерелом [1]*

Дані табл. 2 свідчать, що обсяг прямих іноземних інвестицій у Волинській області зростав до 2019 року, а у 2020 році обсяг прямих іноземних інвестицій знизився на 34,9%, що обумовлено вилученням частини іноземних коштів зі статутного фонду підприємств регіону в результаті пандемії та нестабільності економічного розвитку в країні. Як свідчать дані, обсяг прямих іноземних інвестицій на Волині складає незначну частку обсягу прямих іноземних інвестицій в цілому в Україні (0,54% у 2020 році).

Підсумовуючи вище зазначене, можна відмітити, що основними заходами в напрямку активізації інвестиційних процесів на підприємствах Волині є: підвищення рівня інвестиційної привабливості вітчизняного бізнесу; збільшення рентабельності діяльності вітчизняних підприємства, підвищення ролі держави та місцевих органів влади у фінансуванні інвестиційних проектів, здешевлення кредитів, які будуть спрямовані на інвестиційні цілі; доступність кредитних ресурсів для усіх підприємств.

Література

1. Офіційний сайт Державної служби статистики України: URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 15.09.2021).

УДК 657

Онiщенко В.П.,
завiдувач сектору економічних досліджень
Сумський науково-дослідний
експертно-криміналістичний центр
Міністерства внутрішніх справ України,

КРЕАТИВНИЙ ОБЛІК: ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ

Наукова думка в області бухгалтерського обліку постійно розвивається з позиції творчого підходу для цілей вдосконалення бухгалтерського обліку. У економічній літературі з'явилися точки зору дискусійного характеру на професійне судження, яке впливає на обліковий процес і складання звітності. У зв'язку з цим в зарубіжній літературі з'явилося поняття креативного обліку, який розглядається ученими різних країн з різних точок зору і позицій.

Креативний, або творчий, облік дістав назву від англійського слова creative - творчий. Вважається, що він є сукупністю законних методів, за допомогою яких бухгалтер, використовуючи свої професійні знання, підвищує привабливість фінансової звітності для зацікавлених осіб і знижує податковий тягар для компанії, на яку працює. Таким чином, вважається, що творче начало бухгалтера з державної точки зору негативно впливає на взаємовідносини бюджету і організації з позиції поповнення податкової казни.

М.Р. Метьюс та М.Х. Перера вважають, що креативний облік має подвійну природу, а тому можна дати подвійне визначення цього терміну:

1) у позитивному прояві - це будь-який метод обліку, що не відповідає загальноприйнятій практиці або встановленим стандартам, або принципам, але забезпечує достовірне подання стану справ у компанії;

2) у негативному прояві - це процес підгонки звітів підприємства, щоб вони подавали його діяльність в більш прийнятному та вигідному світлі в очах акціонерів, інвесторів та інших зацікавлених осіб.

Наведені визначення не розкривають повністю сутність креативного обліку. Явище, яке отримало назву «креативний облік»,

призводить винятково до того, що фінансова звітність не відображає реальний стан справ і вводить в оману користувачів.

При цьому метою застосування креативного обліку може бути не лише завищення прибутку або податкова оптимізація.

Природно, коли бухгалтер виражає свою професійну думку про відображення того або іншого факту господарського життя, елемент креативності обліку є присутнім завжди. Проте у разі, коли в результаті креативного обліку звітні дані формують таку звітність, яка відображає бажану, а не реальну картину про фінансове положення компанії, значущість, цілі, методи і наслідки цього виду модифікацій звітності можуть в тому або іншому ступені суперечити основним концепціям бухгалтерського обліку: достовірність і нейтральність.

При креативному обліку можна виділити декілька видів прийомів:

- маніпулювання прибутком;
- маніпулювання оцінками активів;
- створення прихованих резервів;
- створення забалансових джерел фінансування.

Головною метою такої прийому креативного обліку, як маніпулювання прибутком є згладжування доходів. Тобто у фінансовій звітності організації є присутнім зростання прибутку, проте це зростання є не стабільним, а таким, що коливається. Коли організація потребуватиме залучення нового капіталу, особливо за рахунок зовнішніх інвесторів, то їх необхідно максимально зацікавити вкласти свої кошти, а головне, щоб для інвесторів це вкладення було максимально доцільним і мінімально ризикованим. Зовнішні користувачі фінансовою звітністю уважно вивчають діючий фінансовий стан компанії, порівнюють ці показники з прогнозованими показниками цифр в цій галузі, які склали експерти.

Найпоширенішим на практиці прикладом маніпулювання доходністю є взаємна купівля-продаж товару за однією ціною між компаніями. Наприклад, між компаніями А і Б відбувається угода купівлі-продажу товару на 1 млн. доларів. Наступного дня відбувається зворотна угода купівлі-продажу між компаніями Б і А. Наступного дня відбувається зворотна угода купівлі-продажу між компаніями Б і А. В результаті такої «угоди», згідно бухгалтерської звітності, збільшилися об'єми продажів у обох компаній. Таке збільшення об'ємів продаж позитивно відображується на фінансовому

положенні компанії, притягне інвесторів і курс акцій компанії на біржі буде рости.

Маніпулювання оцінками активів має на увазі такі підсумки від переоцінки об'єктів основних засобів і інших активів, які призводять до спотворення даних про майнове положення компанії, як у бік збільшення, так і у зворотний бік, залежно від тих цілей, які переслідує компанія.

При цьому метою застосування креативного обліку може бути не лише завищення прибутку або податкова оптимізація.

Вважається, що метою маніпулювання є мінімізація політичних витрат і вартості капіталу та максимізація суми компенсацій керівництву компанії, а ініціаторами такої маніпуляції є менеджери.

Втім, головною причиною виникнення й розвитку креативного обліку є обмеженість ресурсів, передусім фінансових. При цьому конфлікт інтересів охоплює широке коло учасників: менеджерів, аудиторів, фінансових аналітиків та інших зацікавлених осіб.

Виходячи з наведеного, креативний облік можна визначити як формальне застосування або цілеспрямований вибір методів і принципів бухгалтерського обліку для забезпечення показників фінансової звітності, які відповідають цілям окремих осіб, але вводять в оману широке коло користувачів.

Нині в економічній літературі креативний облік в основному розглядається як інструмент прикрашання істинного фінансового положення організації. У зв'язку з цим виділяють два види помилок бухгалтерської звітності - вуалювання і фальсифікацію. Стверджується, що вуалювання не завжди носить умисний характер і може виникати внаслідок незнання або неакуратності укладачів балансу, але, як правило, здійснюється навмисно. Фальсифікація ж здійснюється свідомо і навмисно з метою залучення інвестицій. Зарубіжні вчені ХХ ст. стали розглядати такий облік як обман, але за допомогою законних положень. Дослідження економічної літератури показало, що цей напрям в обліку відноситься до англо-саксонської бухгалтерії, де переважає організація обліку залежно від положень, розроблених інститутом присяжних бухгалтерів. В цілому відношення більшості зарубіжних дослідників до проблеми творчого обліку негативне. У країнах же, де бухгалтерський облік жорстко регламентований законодавством, такий облік розвинений слабо, оскільки понижена можливість маскуванню доходності, фінансових

труднощів, наявності позикових коштів або їх штучне зменшення в цілях відображення фінансового благополуччя.

Таким чином, на сьогодні існують кригики і прибічники креативного обліку. Критики бачать в ньому різновид узаконеного шахрайства і вважають, що він приводить до обману і введення в оману зовнішніх і внутрішніх користувачів фінансової звітності. Прибічники креативного обліку бачать в ньому творчий процес, пов'язаний з постановкою обліку конкретних об'єктів, формуванням собівартості продукції, що випускається, складанням бухгалтерського балансу, внутрішній звітності для користувачів. Отже, при реалізації названих облікових процедур повною мірою реалізується професійне судження бухгалтера. Таким чином, професійне судження є частиною креативного обліку.

Література

1. Баранов П.П. Креативный учет в контексте концепции достоверного и добросовестного взгляда : pro et contra : *Международный бухгалтерский учет*. 2017. № 1.
2. Бутинець Ф. Ф. Альфа і омега бухгалтерського обліку або моя болісна несповідь : Житомир : ПП «Рута» 2007.
3. Моссаковський В. Види обліку в сучасних умовах та їх обґрунтування. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2002. № 6.
4. Мэтьюс М. Р. Теория бухгалтерского учета; пер. с англ. Э. И .Гогия, Я. В. Молоток, И. А. Смирновой ; под ред. Я. В. Соколова, И. А. Смирновой. М. : ЮНИТИ, 1999.

УДК 657

Осадча Г.Г., к.е.н., доцент
Національний університет харчових технологій

СЕГМЕНТНА ЗВІТНІСТЬ

Управлінська інформаційна система бізнесу за своєю суттю це чітко сформована система управлінської звітності, що містить основні та похідні (розрахункові) показники.

Сегментна звітність – це звітність, що надає інформацію про окремі сегменти організації.

Операційний сегмент - це компонент суб'єкта господарювання [1].

Міжнародна практика розглядає сегментну звітність як частину фінансової звітності, що надає інформацію про різні напрямки і географію діяльності комерційної організації.

Сегментний облік – це підсистема управлінського обліку, що забезпечує процес ідентифікації, виміру, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації подання різних видів інформації про сегменти діяльності організації для внутрішніх користувачів, на основі якої формується внутрішня і зовнішня сегментна звітність та виконується управління організацією і її окремими сегментами.

Слід зауважити, що є різниця між звітністю за центрами відповідальності та звітністю за сегментами.

Зупинимось на класифікації сегментної звітності.

1. По відношенню до користувачів.

Внутрішня сегментна звітність. це частина зовнішньої (фінансової) звітності організації, що складається за звітними сегментами діяльності і розкриває їх фінансову інформацію з метою забезпечення зацікавлених користувачів даними для виконання прогностичного аналізу і прогнозування майбутніх результатів, зміни у активах та зобов'язаннях.

Зовнішня сегментна звітність це частина внутрішньої (управлінської) звітності або окремий звіт про сегменти діяльності організації з метою забезпечення внутрішніх користувачів необхідною інформацією про сегменти бізнесу для прийняття оптимальних управлінських рішень.

2. За типом рішень, що приймаються на підставі сегментної звітності.

Оперативна сегментна звітність . це частина управлінської звітності або окремий звіт про сегменти діяльності, інформація в яких надається управлінському персоналу переважно для прийняття тактичних (оперативних) управлінських рішень відносно поточної діяльності сегментів.

Стратегічна сегментна звітність це частина управлінської звітності або окремий звіт про сегменти діяльності, інформація про які формується в системі сегментного обліку і звітності та надається керівництву переважно для прийняття стратегічних управлінських рішень відносно діяльності сегментів і їх подальшого розвитку.

Роль сегментної звітності визначається вирішенням ряду практичних завдань на підставі сегментної звітності, а саме:

- оцінка якості роботи кожного сегменту;
- контроль керівництвом організації над діяльністю окремих сегментів бізнесу та об'єктивна оцінка якості роботи менеджерів які очолюють центри відповідальності;
- підведення підсумків та аналіз професійної підготовки менеджерів окремих сегментів;
- формування на підставі сегментної звітності фінансових і нефінансових критеріїв оцінки діяльності сегментів, а також системи мотивування персоналу організації.

Процес підготовки та подання звітності за сегментами включає в себе ряд етапів та процедур, зокрема:

Етап I. Прийняття рішення щодо необхідності на-дання інформації за сегментами.

Етап II. Формування елементів облікової політики для формування звітності за сегментами.

Етап III. Визначення звітних сегментів компанії.

Етап IV. Збір та обробка інформації щодо звітних сегментів із реєстрів управлінського або фінансового обліку.

Етап V. Розкриття інформації в звітності за сегментами у відповідності до нормативних документів, які регулюють подання інформації за сегментами [2].

Основні вимоги до сегментної звітності: звіт має бути адресним і конкретним; звіт має бути цікавим, а тому його необхідно подавати з урахуванням освіти і професійного рівня менеджера (формули, таблиці, графіки тощо); не варто досить заглиблюватися в минуле, корисно використовувати інформацію, що принесе користь у майбутньому; не доцільне перевантажувати звітність розрахунками; звіти мають містити інформацію, що наближує всі підрозділи до виконання планів; не вся інформація підлягає записам, а тому досить корисною є професійна співбесіда бухгалтера-аналітика і менеджера; періодичність і терміни подання кожного звіту носить індивідуальний характер.

Принципи складання сегментної звітності: економічності; контролю; управління за відхиленнями.

Отже, сегментна звітність необхідна для отримання додаткової інформації в процесі прийняття управлінських рішень в розрізі окремих сегментів діяльності. Її використання управлінською системою підвищує можливості компанії у вирішенні тактичних і

стратегічних завдань в умовах сталого розвитку. наявність даних за сегментами діяльності дозволяє менеджменту вибудовувати тактику спрямовану на досягнення стратегічних цілей розвитку організації.

Література

1. Міжнародний стандарт фінансової звітності 8 (МСФЗ 8). «Операційні сегменти». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_k53#Text
2. Вовк М.О. Етапи підготовки звітності за сегментами. Науковий вісник Херсонського державного університету Випуск 9. Частина 4. 2014. С. 208-209. URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_09/209.pdf (дата звернення: 21.09.2021).

УДК 339

Остапенко В.М., к.е.н., доцент
Харківський національний економічний університет
імені Семена Кузнеця

ІННОВАЦІЙНЕ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕДУР МИТНОГО ОФОРМЛЕННЯ ТА МИТНОГО КОНТРОЛЮ

Всі стандартні правила Кіотської конвенції в цілому знайшли закріплення в МКУ, а це свідчить про достатню імплементацію міжнародних норм в національне законодавство та практику.

Доповненням до стандартів митної діяльності є Рамкові стандарти безпеки та полегшення всесвітньої торгівлі Всесвітньої митної організації [2]. Вони є відносно новими у порівнянні з Конвенцією та мають рекомендаційний характер, але відмова від їх виконання може позначитися на конкурентоспроможності держави. При реалізації даних стандартів Україна зможе максимально забезпечити свою економічну безпеку та інтереси підприємців.

Отже, пріоритетними підходами, які варто впроваджувати в Україні щодо митного контролю з метою підвищення конкурентоспроможності держави є наступні:

- перехід від фіскальної спрямованості контрольно-перевірочної роботи до акценту саме на контролюючій функції;
- проведення консультуючої роботи щодо підвищення свідомого рівня дотримання суб'єктами ЗЕД митного законодавства (публічність і наявність інформації);

- подальший розвиток системи управління ризиками (розроблення програмних рішень для бази даних ризиків та реєстру профілів ризику);
- перехід повністю на електронне декларування;
- удосконалення автоматизованої система митного оформлення «Інспектор» з метою отримання повної сумісності даної системи з іншими митними системами та базами даних;
- посилення взаємодії органів виконавчої влади, що реалізують митну політику, із правоохоронними щодо оперативного обміну інформацією про ймовірні факти порушень законодавства;
- подальше спрощення митних процедур з метою досягнення часу на проходження кордону та вартості експорту/імпорту на рівні країн Європи;
- вдосконалення та подальше глибоке впровадження контролю на підставі методів митного пост-аудиту, оскільки міжнародні стандарти проведення митного пост-аудиту запроваджені лише частково;
- розвиток інституту авторизованого економічного оператора та визначення пріоритетних країн та укладання з ними Угод про взаємне визнання АЕО;
- забезпечення високоякісного технічного забезпечення діяльності митних органів.

Також слід реформувати інституційне середовище, оскільки саме якість інституцій є одним із найголовніших чинників низької конкурентоспроможності України. Так, для підвищення нашої держави у рейтингу за цим критерієм треба організувати прозорі конкурсні відбори на керівні посади митних інституцій, розробити та впровадити показники ефективності при здійсненні митного контролю працівниками митниці, а також залучити навчальні заклади для підвищення кваліфікації та підготовки інспекторів, які здійснюють митний контроль.

Наразі для максимізації автоматизації процесів митного контролю вже вжито низку заходів. Так, розроблено і представлено громадськості проект «Смарт-митниця» [3]. Даний проект поєднує всі інноваційні процеси, які вже існують на митниці і які ще треба впровадити. Проект передбачає постійне інноваційне вдосконалення процедур митного оформлення та митного контролю.

Нова митниця використовуватиме інтелектуальну систему ризиків, єдиний портал надання дозвільних документів (надаватиметься 31 дозвільний документ), електронне декларування, здійснюватиме управління та контроль над всіма ланцюгами поставок, пост-митний контроль та пост-аудит, застосовуватиме високотехнологічні технічні засоби митного контролю.

Також даний проект передбачає використання високотехнологічних технічних засобів митного контролю, а саме: електронний талон пункту пропуску, відеоспостереження та відео-контроль, зчитування номерних знаків, ваговий контроль та застосування скануючих систем [3].

Митні органи у більшості країн світу здійснюють проекти, метою яких є автоматизація адміністративних процесів та імплементація електронного документообігу. Такий підхід є надзвичайно актуальним в період пандемії.

Тож, автоматизація митних процедур та використання сучасних інформаційних технологій у митних органах України дасть змогу спростити та пришвидшити контроль під час митного оформлення, зменшити роль «людського фактору», мінімізувати можливості проявів корупції та підвищити конкурентоспроможність держави.

Важливо зазначити, що в умовах пандемії та зростаючого пасажиропотоку навантаження на працівників митних органів значно зросло, що призвело до збільшення тривалості митних процедур.

Через карантин відбувся перехід функціонування Держмитслужби в онлайн. Зокрема відбулося оновлення Особистого кабінету, а саме було додано можливість скачування проміжних відповідей митниці, в т.ч. тих, що містять рішення про коригування митної вартості. У версії «Інспектора» було надано можливість надсилання декларанту класифікаційних рішень [1].

По аналогії з діями ЄС, було звільнено від сплати мита та ПДВ імпортерів, які ввозять в Україну лікарські засоби, медичні вироби та медичне обладнання, необхідні для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню епідемій та пандемій коронавірусної хвороби. Митне оформлення даних товарів здійснюється в першу чергу, а плата за його виконання поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом не справляється [1].

Отже, можна зробити висновок про те, що зараз в Україні активно відбуваються процеси адаптації національного законодавства до вимог міжнародних стандартів.

Не дивлячись на те, що митні процедури в Україні базуються на міжнародних нормах, позиції нашої держави в міжнародних рейтингах щодо міжнародної торгівлі та конкурентоспроможності залишаються невисокими. Тож потрібно продовжувати впровадження норм законодавства відповідно до найкращих світових практик, зокрема щодо роботи УЕО, проведення митного пост-аудиту, вдосконалення інформаційних технологій та подальшого спрощення митних процедур.

Література

1. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19) : Закон України № 530-IX від 17.03.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/530-IX#Text>
2. Рамкові стандарти безпеки та полегшення всесвітньої торгівлі Всесвітньої митної організації від 01.06.2005. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/976_003#Text
3. У ДФС презентували громадськості «Смарт»-митницю. Державна фіскальна служба України : офіційний сайт. URL: <http://sfs.gov.ua/media-sentr/novini/352064.html>

УДК 657

Пасенко В.В., к.е.н., доцент,
Доценко Т.П., здобувач освіти
Черкаський державний технологічний університет

ПРОБЛЕМИ І ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

Провідне місце в системі непрямих податкових платежів посідає акцизний податок, який відіграє значну роль в наповненні державного бюджету. Він передбачає собою надбавку до деяких категорій товарів, що включається до ціни таких товарів. Сплата акцизного товару перекладається із виробника на споживача підакцизної продукції.

Законодавчі акти з адміністрування акцизного податку часто зазнають змін, що веде за собою ряд уточнень. В той час разом із збільшенням розміру ставок на акцизні товари, прогресує незаконне виробництво алкогольних напоїв та тютюнових виробів. А це веде за

собою наслідки розвитку тіньової економіки з виробництва спирту та тютюну.

Вивченням аспектів акцизного оподаткування та проблеми його адміністрування були присвячені наукові праці таких вчених як: В. Андрущенко, П.М. Боровик, О.Д. Данілова, А.Б. Дрига, Д. Гетманцев, О. Данілов, А.Дмитренко, А. Дрига, Ю. Іванов, М. Ігнатишина, Л. Касьяненко, В.І. Коротун, С.Л. Лондар, І. Лютий, І. Майбуров, В.М. Опаріна, А.М. Соколовська, В.М. Федосов, О. Шайди, С.І. Юрій та ін.

Розгляд непрямого оподаткування в історичній ретроспективі дозволяє прослідкувати закономірність, що воно завжди виступало одним із основних засобів наповнення дохідної частини того чи іншого бюджету. Цікавим є твердження англійського вченого У. Петті з приводу акцизного оподаткування. Він зазначив що, фіскальна справедливість полягає в тому, що кожен платить за те, що споживає, через це платник вільний в виборі того чи потрібно йому те, що оподатковується; по-друге, акцизне оподаткування введене на окрему групу товарів, що спонукає до заощаджень, а це, в свою чергу, виступає дієвим засобом збагачення населення; по-третє, ніхто не платить двічі за одну й ту саму річ, так як споживання є одноактним процесом. Французький економіст Ф. Демезон зазначає про те, що «акциз здатен самостійно приносити казні стільки ж, скільки всі інші податки, а можливо й більше» [1, с. 178-179].

Узагальнюючи наукові погляди виділимо переваги та недоліки сутності акцизного оподаткування, зі сторони держави та платників.

Таблиця 1

Переваги та недоліки акцизного оподаткування

Переваги	Недоліки
1	2
Прийнятність для економічно активного населення, порівняно з податками на доходи	Вплив на ціни
Нейтральність щодо вибору між поточним та майбутнім споживачем	Зменшення обсягів доходу, який міг би бути спрямований на заощадження
Легкість адміністрування, оскільки кількість платників акцизів менша, ніж кількість платників податку на доходи	Обмежування споживання, що у довгостроковій перспективі може призвести до скорочення обсягів виробництва

Продовження табл. 1

1	2
Змога оподатковувати доходи, які не були оподатковані податком на доходи	Збільшення ризику тіньового товарообігу
Можливість регулювати споживання окремих товарів	Неповне врахування платоспроможності споживачів, оскільки за однакових умов споживання індивіди можуть мати різну платоспроможність

Аналізуючи зарубіжний досвід, С.П. Карпенко зазначає, що в країнах ЄС гармонізованим можна вважати застосування специфічних акцизів тільки в Австрії, Великобританії, Іспанії, Ірландії, Люксембурзі та Португалії. Решта країн розширили перелік підакцизних товарів, зараховуючи до них навіть ті, негативні ефекти від застосування яких є дискусійними, – безалкогольні напої (Німеччина, Нідерланди, Швеція, Данія, Франція, Фінляндія, Бельгія), кава та чай (Німеччина, Данія), цукор, сіль, сірники, предмети розкоші тощо. Варто зазначити, що найбільша кількість підакцизних товарів серед країн ЄС у Данії. Розширення спектру підакцизних товарів зумовлено, передусім, фіскальними міркуваннями, необхідністю збільшувати надходження до бюджету в умовах необхідності зменшення податкового навантаження на доходи і капітал [2, с. 119–120].

У країнах Європейського Союзу найбільшим та найважливішим джерелом надходження є акцизи на енергетику. Україна стоїть на шляху запровадження акцизного податку у розмірі від 3,2% до 40%, на продаж «зеленої» електричної енергії, виробленої з відновлюваних джерел енергії.

На думку вчених, заходами подолання проблем акцизного оподаткування в Україні є: встановлення державної монополії на виробництво та регулювання цін окремих груп підакцизних товарів; впровадження ефективної системи наскрізного моніторингу за виробництвом та обігом підакцизних товарів; звільнення від акцизного податку певних видів діяльності, що використовують екологічно чисті види палива або альтернативні види енергії; поступове зменшення ставок акцизного податку з метою виведення ринку підакцизних товарів із тіні; гармонізація українського законодавства із

законодавством Європейського Союзу в сфері оподаткування [3, с. 9–10].

Таким чином, акциз, як один із найдавніших податків є вагомим джерелом формування бюджету. Однак, як і вся податкова система України акцизне оподаткування перебуває під впливом змін. Отже, для подолання проблем акцизного оподаткування в Україні необхідно:

1. розширювати та удосконалювати перелік підакцизних товарів через оподаткування товарів розкоші таких, як: дорогі автомобілі, ювелірні вироби;
2. удосконалити методи контролю обігу та виробництва підакцизних товарів та впровадити ефективну систему моніторингу;
3. забезпечити протидію контрабанді підакцизних товарів;
4. сформуванати стратегію акцизного оподаткування в Україні та розробити тактичні заходи, щодо її реалізації;
5. підвищити рівень ефективності адміністрування.

Література

1. Бех Г.В. Правове регулювання непрямих податків в Україні: Дис... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Національна юридична академія України ім. Ярослава Мудрого. Х., 2001. 207арк. Бібліогр.: арк.178-207.
2. Карпенко С.П. Сутність та особливості акцизного оподаткування: світовий досвід та перспективи в Україні. *Економіка та держава*. 2015. N 3. С. 117–121.
3. Шульга Т.М., Савчук В.С. Проблематика акцизного оподаткування в Україні. *Часопис Національного університету «Острозька академія». Серія «Право»*. 2018. № 2 (18). С. 1–11.

УДК 657

Пасенко В.В., к.е.н., доцент,
Коваленко Д.В., здобувач освіти
Черкаський державний технологічний університет

ВЗЯТТЯ НА ОБЛІК СУБ'ЄКТІВ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У МИТНОМУ ОРГАНІ

В останні роки все більшого значення набуває питання економічного розвитку суб'єктів господарювання. І такий розвиток залежить не тільки від прибутковості підприємства, а й від його місця на ринку товарів, праці та капіталу. Таким чином, з метою розширення

можливостей підприємства, власники намагаються забезпечити динамічний розвиток власної справи, за рахунок виходу на міжнародний ринок. У таких умовах важливим постає питання взяття на облік суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності у митному органі.

У сфері експортно-імпортних операцій свої дослідження проводили Коблянська Г.Ю., Кабиткіна А.С., Парасоцкая Н.Н., Ульянова Н.В., Беляков О.О., Жиглей І.В., Степаненко О.І., Лукашова І.О., Жидеева Л.І., Рура О.В., Гуцаленко Л.В., Корягін М.В., Крутова А.С. та ін.

Реєстрація – це офіційна перевірка та визнання суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності таким, який має право здійснювати операції з експорту та імпорту продукції через митний кордон України, відповідно до Порядку обліку осіб, які під час провадження своєї діяльності є учасниками відносин, що регулюються законодавством України з питань митної справи від 15.06.15 р. № 552 [4].

Взяття на облік суб'єкта, який займається зовнішньоекономічною діяльністю, відбувається одноразово. Існує два випадки, за яких митні органи беруть суб'єкт ЗЕД на облік. У першому випадку, керівник звертається до відповідного митного органу, як у паперовому так і в електронному вигляді, з проханням взяти його підприємство на облік. У другому випадку, при першому здійсненні таким підприємством операції з товарами, контроль за якими покладено на митні органи.

Як правило, підприємство береться на облік відповідно до його місцезнаходження, яке зазначається у виписі з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців.

Згідно з даними, зазначеними у заяві, відповідний підрозділ митниці формує запит для отримання в електронній формі відомостей про особу з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань. Перевірка кваліфікованого електронного підпису та відповідності даних, зазначених у заявах, що надійшли в електронній формі, здійснюються засобами програмного забезпечення ЄАІС автоматично [4].

Митний орган, який отримав заяву, має розглянути її не пізніше наступного робочого дня після отримання відповіді на запит відомостей про особу.

На доопрацювання повертається заява, якщо: при її складанні були порушені вимоги до її оформлення, або є виправлення і помарки, які не дозволяють отримати інформацію з неї; до заяви були внесені недостовірні або невірні факти; дані в заяві не відповідають Єдиному державному реєстру юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань; заяву подав митний брокер, якого не було включено до Реєстру або було виключено з нього. Однак, варто розуміти, що повернення заяви на доопрацювання дозволяє подати її повторно, виправивши дані в ній, відповідно до вимог Порядку.

Відмова в обліку можлива якщо: заяву про взяття на облік подано особою, яка вже перебуває на обліку та включена до Реєстру, або заяву про внесення змін подано особою, яка не перебуває на обліку; у разі наявності інформації про внесення до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань відомостей про державну реєстрацію припинення юридичної особи або державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця [4].

Після того, як підприємство буде взяте на облік у митних органах, йому присвоюється обліковий номер. Такий номер є дійсним на всій митній території України та є індивідуальним, оскільки в ньому зашифровується: код митного органу, порядковий номер вантажного відділу, останні дві цифри року обліку в митному органі та порядковий номер облікової картки.

У випадку, якщо в облікову картку суб'єкта ЗЕД було внесено якісь зміни, такі зміни будуть занесені й до загальної інформаційної бази даних, при цьому попередня інформація в базі також буде збережена.

Якщо підприємство, яке займається зовнішньоекономічною діяльністю, ліквідується, то відповідно воно буде виключене з поточної електронної бази даних, однак інформація про нього буде збережена у архіві такої бази.

У справах митного органу документи ліквідованого підприємства зберігаються протягом року з дати виключення з поточного реєстру, після чого вони направляються до архіву митниці, де зберігаються ще 5 років.

Варто зазначити, що митний орган має право відмовити суб'єкту зовнішньоекономічної діяльності у взятті на облік, якщо йому було

подано не повний набір документів або в них зазначені недостовірні дані.

Література

1. Закон України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань від 15.05.2003 р. № 755-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/755-15#Text>
2. Митне право. Навчальний посібник / О.П.Рябченко, В. Я. Мацюк, В. В. Чмелюк та ін. ; за заг. ред. к.ю.н. І. П. Петрової. Ірпінь: УДФСУ, 2020. 470 с.
3. Облік і фінанси АПК: освітній портал. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/suchasnyy-stan-provedenny-a-eksporno-importnih-operaciy-v-ukraini.html>
4. Порядок обліку осіб, які під час провадження своєї діяльності є учасниками відносин, що регулюються законодавством України з питань митної справи: затв. наказом МФУ від 15.06.2015 р. № 552. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0807-15#Text>

УДК 338

Пиріг С.О., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

ІНФОРМАЦІЙНО-КОМУНІКАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ ЯК ТЕХНОЛОГІЇ ВЗАЄМОДІЇ ДЕРЖАВИ ТА СУСПІЛЬСТВА

Сьогодні кожна держава у світі намагається модернізувати свою управлінську діяльність за допомогою інноваційних інформаційно-комунікаційних технологій, які є рушійною силою соціально-економічних змін та життєво важливими для розвитку інформаційного суспільства в цифрову епоху. Інформаційно-комунікаційні технології надають інструменти для реорганізації і глобалізації економіки та її зростання, створення нових робочих місць, підвищення рівня життя і скорочення інформаційної нерівності.

Варто підкреслити думку Президента Естонії Тоомаса Гендріка Ільвеса що: «Основним засобом, який сприяє зростанню, є інтенсивне використання ІКТ-рішень» [1]. І дійсно, будь-яка взаємодія та діяльність сучасної людини в даний час залежить від інформаційно-комунікаційних технологій (ІТ – засоби та методи збирання, пошуку, обробки, поширення та зберігання інформації), які вимагають постійного розвитку.

Використання інформаційних технологій спонукає до великих економічних і соціальних перетворень, що дозволить сформувати передове інформаційне суспільства (сучасне суспільство з високим рівнем розвитку інформаційної культури). Становлення та розвиток якого є одним із пріоритетів України у досягненні європейських стандартів щодо якості послуг, відкритості й прозорості діяльності органів державної влади.

«Державна влада в інституціональному розумінні – це система структур, органів, установ, які реалізують *функції держави*» [2], що розрізняють за сферами суспільного життя (економічна, соціальна, політична, культурно-виховна та правова).

Одним із сучасних інструментів розвитку інформаційного суспільства є електронне урядування, що сприяє:

- відкритій і прозорій взаємодії держави і суспільства;
- підвищенні довіри суспільства до державної влади;
- забезпеченні ефективного і менш витратного адміністрування.

«Головною складовою електронного урядування є електронний уряд – єдина інфраструктура міжвідомчої автоматизованої інформаційної взаємодії органів державної влади та органів місцевого самоврядування між собою, з громадянами і суб'єктами господарювання, що зробить позитивний вплив на проведення подальших радикальних перетворень в українському суспільстві, насамперед, соціальної і економічної реформи, розбудови соціальної держави з впливовими інституціями громадянського суспільства, особливо з тих питань, де велике значення мають методи та форми взаємодії органів державного управління з населенням та бізнесом, громадськими організаціями» [3].

Електронне урядування надає якісно нові форми організації діяльності державної влади, їх взаємодію з фізичними та юридичними громадянами шляхом надання доступу до державних інформаційних ресурсів та отримання електронних адміністративних послуг з використанням Інтернет в режимі он-лайн.

27 вересня 2019 року Міністерство цифрової трансформації, Fedoriv та Spiilka design büro презентували бренд цифрової держави «Дія» («Держава і я») – он-лайн державних послуг Кабінету Міністрів України, а 6 лютого 2020 року відбулася офіційна презентація «Дії» де стало можливо отримати державну послугу не виходячи з дому. Зміни мають відбутися в адміністративних послугах, в послугах охорони

здоров'я, освіти, транспорту, бізнесу і т. ін. До 2024 року Міністерство цифрової трансформації планує зробити: 100% публічних послуг доступними суспільством он-лайн; доступ до високошвидкісного Інтернету мають мати 95% населених пунктів; до програми розвитку цифрових навичок має бути залучено 6 млн. українців; доля інформаційних технологій у ВВП країни має становити 10% [4].

Електронне урядування є одним із основних складників цифрової держави «Дія», де за допомогою інформаційних технологій здійснюється управління в державі, громадяни мають доступ до інформації про державу та державні послуги в електронній формі і є способом організації публічного управління щодо задоволення суспільства на всіх рівнях взаємодії з державою.

Література

1. Електронне урядування та електронна демократія: навч. посіб.: у 15 ч. / за заг. ред. А. І. Семенченка, В. М. Дрешпака. К., 2017. Частина 15: Технології розвитку електронного урядування та електронної демократії / [Ю.Б. Пігарев, А.Г. Ложковський, Т. М. Маматова]. К.: ФОП Москаленко О.М., 2017. 52 с.
2. Вікіпедія. URL: https://uk.wikipedia.org/Державна_влада (дата звернення: 10.09.2021).
3. Приват Бізнес. URL: <https://onlinebank.dp.ua/publications/741-diya-derzhava-v-smartfoni-derzhava-shcho-dopomagaє-a-ne-zavazhaє/> (дата звернення: 12.09.2021).
4. Міністерство цифрової трансформації України. URL: https://uk.wikipedia.org/wiki/Міністерство_цифрової_трансформації_України (дата звернення: 18.09.2021).

УДК 657.1

Писаренко Т.М., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

ОЦІНКА НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

Бюджетні установи – це організації, які «повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими» [1].

Отже наявні активи бюджетної установи забезпечуються не за рахунок прибутку від господарської діяльності такої установи, а за

рахунок перерозподілу коштів державного та місцевих бюджетів з урахуванням бюджетного законодавства України.

Основні засоби бюджетної установи виділяються їй для забезпечення виконання основних функцій: захист кордонів держави, освітні послуги, лікування, захист правопорядку, ін. Рух таких засобів (надходження в установу, передача в іншу установу, списання з балансу установи, переоцінка, ін.) чітко регламентується діючим законодавством.

Нормативне забезпечення обліку основних засобів бюджетної установи можна поділити за такими рівнями:

- загальні нормативи, які регулюють господарські відносини в державному секторі економіки;
- загальні нормативи, які визначають основи організації обліку в державному секторі економіки;
- спеціальні нормативи, які визначають методику обліку основних засобів у бюджетній установі;
- внутрішні нормативи окремої бюджетної установи.

До загальних нормативів, які регулюють господарські відносини в державному секторі економіки відносять Конституцію України, Бюджетний кодекс України [1] та інші кодекси. Оскільки бюджетна установа, це юридична структура, в якій працюють люди, то відносини між працівниками регулюються Трудовим і Податковим кодексами. За наявності правопорушень з боку працівників потрібно керуватися нормами Кодексу про адміністративні правопорушення.

Окремо слід виділити нормативи:

- Наказ МФУ від 14.01.2011 р. № 11 «Про бюджетну класифікацію» [2];
- Постанова КМУ від 28.02.2002 № 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» [3].

Другий рівень нормативної регламентації обліку бюджетної установи включає в себе:

- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. №996-XIV [4];
- План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203 [5];

– Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219 [6];

– Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219 [7];

– Наказ МФУ «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» від 08.09.2017 р. № 755 [8];

– Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку суб'єктів державного сектору та порядку їх складання, наказ МФУ від 29.06.2017 р. № 604 [9].

Спеціальні нормативи, які визначають методику обліку основних засобів у бюджетній установі:

– Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202 [10];

– Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11 [11].

Останній рівень регламентації обліку основних засобів у бюджетних установах включає в себе внутрішні накази керівника. Але слід сказати, що зміст цих наказів повинен чітко відповідати базовим нормативам, адже бюджетний облік є повністю регламентованим.

Отже, облік основних засобів є важливою складовою облікового процесу бюджетної установи, вимагає від бухгалтера знання значної кількості нормативів і дотримання цих нормативів у практичній діяльності.

Література

1. Бюджетний кодекс України від 8.07.2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення 24.09.2021 р.).
2. Наказ МФУ від 14.01.2011 р. № 11 «Про бюджетну класифікацію». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11/page#Text> (дата звернення 24.09.2021 р.).
3. Постанова КМУ від 28.02.2002 р. № 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів

бюджетних установ». URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF> (дата звернення 24.09.2021 р.).

4. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 29.09.2021 р.).

5. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text> (дата звернення 29.09.2021 р.).

6. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text> (дата звернення 29.09.2021 р.).

7. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16#Text> (дата звернення 29.09.2021 р.).

8. Наказ МФУ «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» від 08.09.2017 р. № 755. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17#Text> (дата звернення 29.09.2021 р.).

9. Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку суб'єктів державного сектору та порядку їх складання, наказ МФУ від 29.06.2017 р. № 604. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0895-17> (дата звернення 29.09.2021 р.).

10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text> (дата звернення 29.09.2021 р.).

11. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text> (дата звернення 29.09.2021 р.).

УДК 657.92:336.764

Порсюрова І.П., к.е.н., ст. викладач
Харківський торговельно-економічний інститут
Української інженерно-педагогічної академії

ОСОБЛИВОСТІ ОЦІНКИ ПОХІДНИХ ФІНАНСОВИХ ІНСТРУМЕНТІВ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

В умовах економічної нестабільності здійснюючи операції з цінними паперами виникає цінний ризик, проте необхідно зазначити, що похідні фінансові інструменти дають змогу передати ризик тим

учасникам ринку, котрі згодні його прийняти, вбачаючи у цьому власну економічну вигоду. Таким чином, питання оцінки похідних інструментів актуалізується в теоретичні та практичні площині.

Вітчизняні науковці [1-5] досліджували питання щодо визначення сутності похідних фінансових інструментів згідно із законодавчо-нормативною базою; порівняння характеристик цінних паперів та фінансових інструментів; проблеми регулювання бухгалтерського обліку об'єктів хеджування; нормативну регламентацію хеджування та його обліку; питання обліку опціонів та деривативів, проте потреба в бухгалтерській оцінці в процесі здійснення операцій з похідними фінансовими інструментами є функціональною необхідністю стейкхолдерів.

Регулювання бухгалтерського обліку об'єктів хеджування регламентовано положеннями П(С)БО 13 «Фінансові інструменти» [6] на рівні українського законодавства та положеннями МСФЗ (IAS) 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» [7] на рівні міжнародного. Основні положення МСФЗ 39 полягають в тому, що будь-які фінансові активи або зобов'язання, що відповідають даному стандарту, в тому числі похідні фінансові інструменти, необхідно оцінювати за їх справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки у прибутках (збитках), за виключенням інвестицій у пайові інструменти, які не мають котирувань на активному ринку і справедливу вартість яких неможливо достовірно оцінити (визначити).

Відповідно до аналізу класифікаційних видів фінансових інструментів за МСФЗ 39 визначається два підходи до оцінки похідних фінансових інструментів:

1) оцінка похідних інструментів за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки у прибутках (збитках) – підхід застосовується до деривативів;

2) оцінка похідних інструментів, які використовуються з метою хеджування – підхід використовується щодо відображення в бухгалтерському обліку на рахунках прибутку (збитку), або на рахунках обліку капіталу.

Згідно з МСФЗ (IAS) 39 справедлива вартість – це сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами [7]. Основу поняття «справедлива вартість» складає принцип бухгалтерського обліку – безперервності діяльності. Для визначення справедливої

вартості похідних фінансових інструментів в МСФЗ (IAS) 39 пропонується застосовувати таку методику оцінки:

– якщо на активному ринку існує котирування для інструменту, то вона застосовується при переоцінці до справедливої вартості. Відповідно до МСФЗ (IAS) 39 відповідним котируванням для наявного фінансового активу виступає ціна попиту, а для зобов'язання – поточна ціна пропозиції;

– за відсутності активного ринку для похідного фінансового інструменту суб'єкт господарювання визначає справедливу вартість, застосовуючи один із таких методів оцінки: 1) доступну інформацію про останні ринкові ціни і ставки з урахуванням впливу подій, що відбулися; 2) посилення на поточну справедливу вартість іншого подібного інструменту; 3) аналіз дисконтованих грошових потоків; 4) моделі ціноутворення опціонів.

При первісній оцінці доказом справедливої вартості похідного фінансового інструменту є ціна операції, тобто справедлива вартість. Подальша оцінка передбачає процедуру переоцінки похідних фінансових інструментів до їх справедливої вартості:

– щодня – за похідними фінансовими інструментами, що обертаються на біржі;

– при зміні справедливої вартості – за позабіржовими [5].

Результат переоцінки відображається суб'єктом господарювання у строки, визначені його обліковою політикою, але обов'язково на дату балансу та на дату погашення (виконання) похідних цінних паперів.

Прибутки (збитки) після первісної оцінки визнаються лише тією мірою, якою вони понесені внаслідок зміни чинника, котрий приймався при встановленні ціни. Зміна справедливої вартості похідного фінансового інструмента залежить від зміни поточної вартості базового активу, а також відсотка за безризиковою ставкою і терміну, що залишився до дати виконання контракту. У ситуації зміни хоча б одного із чинників змінюється справедлива вартість похідного фінансового інструмента, що відображається в балансі за рахунками з обліку похідних фінансових інструментів у кореспонденції з результатом переоцінки.

Необхідно зазначити МСФЗ 39 побудовані на принципах бухгалтерського обліку із застосуванням професійного судження, тому вони мають більш узагальнюючий характер щодо визначення та

оцінки похідного фінансового інструмента [3]. Стандартами, що побудовані на правилах та включають перелік властивостей похідного фінансового інструменту, є стандарти US GAAP, зокрема FAS 133 «Облік похідних інструментів та операцій хеджування». Відповідно до цього стандарту фінансовий інструмент стає похідним, якщо виконуються такі умови, що використовуються для оцінки [8]: вартість інструменту змінюється залежно від зміни хоча б одного з показників базового активу; даний інструмент має хоча б одну умовну суму; величина первинної чистої інвестиції дорівнює нулю або ж менша від вартості чистих інвестицій за контрактами, які аналогічно реагували б на зміну ринкових факторів; умови контракту дозволяють взаємозалік.

Таким чином, питання оцінки похідних фінансових інструментів, операції з якими активізуються потребує удосконалення вітчизняної нормативно-правової бази щодо врегулювання цього питання відповідно до міжнародних стандартів.

Література

1. Бойко К.В. Нормативна регламентація хеджування та його обліку. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2009. № 5(96). С. 23-27.
2. Бондар М., Супрович Г. Відображення в бухгалтерському обліку операцій з ф'ючерсними та опціонними контрактами на індекс UХ. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № № 3. С. 6-11.
3. Дудніченко О.В. Визначення сутності похідних фінансових інструментів згідно із законодавчо-нормативною базою. *Управління розвитком*. 2013. № 3. С. 30-33.
4. Ксендзук В.В. Об'єкти хеджування: проблеми регулювання бухгалтерського обліку та напрями їх вирішення. *Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки*. 2014. № 1. С. 100-107.
5. Шматко Н. Деривативи: оцінка та облік. *Вісник Національного банку України*. 2009. № 7. С. 49-53.
6. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» № 559 від 30.11.2001 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01#Text> (дата звернення: 30.09.2021).
7. Міжнародні стандарти фінансової звітності (IAS) 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_015#Text (дата звернення: 30.09.2021).
8. Міжнародний стандарт розкриття інформації про похідні фінансові інструменти та операції хеджування № 133. URL: <https://www.soa.org/globalassets/assets/library/proceedings/record-of-the-society-of-actuaries/2000-09/2001/january/RSA01V27N273PD.PDF> (дата звернення: 30.09.2021).

ОСОБЛИВОСТІ КАЛЬКУЛЮВАННЯ В ЇДАЛЬНІ ЗАГАЛЬНО-ОСВІТНЬОЇ ШКОЛИ

Правильне ведення обліку та достовірне визначення собівартості виготовлених страв має важливе значення для визначення витрат та доходів закладів освіти, оздоровлення та відпочинку.

Особливостям організації бухгалтерського обліку та визначенню собівартості виготовленої продукції, наданих робіт, послуг присвятили свої праці Бутинець Ф.Ф., Василенко Ю.А., Даньків Й.Я., Крупка Я.Д., Лишиленко О.В., Нашкерська Г.В., Плиса В.Й., Ткаченко Н.М., Чебанова Н.В., Чорна М.В. та багато інших. Аналіз матеріалів з даного питання свідчить, що потребує подальших досліджень порядок обліку та калькулювання собівартості страв в закладах освіти.

Метою дослідження є розгляд особливостей калькулювання собівартості страв в шкільній їдальні.

Організація харчування у закладах освіти та закладах оздоровлення та відпочинку здійснюється з дотриманням норм харчування, вимог санітарного законодавства та законодавства про безпечність та окремі показники якості харчових продуктів. Приготування готових страв здійснюється з дотриманням процедур, заснованих на принципах системи аналізу небезпечних факторів та контролю у критичних точках (НАССР). Енергетична та поживна цінність їжі (вміст макро- і мікронутрієнтів) у закладах дошкільної, загальної середньої освіти та інших закладах освіти, що провадять освітню діяльність на певному рівні (рівнях) повної загальної середньої освіти, дитячих закладах оздоровлення та відпочинку (далі - заклади) повинна відповідати загальним віковим потребам здобувачів освіти/дітей згідно з нормами фізіологічних потреб в основних харчових речовинах та енергії, визначеними МОЗ [1]. Особливу увагу під час організації харчування приділяють зниженню кількості спожитого цукру, розподілу білків, жирів та вуглеводів, які мають містити страви, запропоновані школярам упродовж дня.

На підставі меню, що затверджено директором школи, визначаємо кількість та вартість продуктів, які необхідні для приготування страв. Для визначення ціни реалізації страви можна скласти калькуляційні картки. Окремі заклади освіти здійснюють всі необхідні розрахунки, складаючи на кожен день таблицю з зазначенням цін продуктів, тому не використовують калькуляційних карток.

Для визначення кількості та вартості продуктів, необхідних для виготовлення страв на день складаємо розрахунок витрати продуктів. Зразок заповнення розрахунку розглянемо в табл. 1.

Таблиця 1

Розрахунок витрати продуктів за 08.09. 202

Кількість дітей, що харчуються - 30

Назва страви	ціна	Суп рисовий з маслом 73 %			І т. д. згідно меню			Всього на день	
		Норма 1 порц, кг	Вага, всього, кг	Сума				Всьо го вага	Всьо го сума
Картопля	10,00	0,080	2,4	24,00				2,4	24,00
Крупа рисова	10,00	0,0080	0,240	2,40				0,240	2,40
Морква	10,00	0,0125	0,375	3,75				0,375	3,75
Цибуля	10,00	0,012	0,36	3,60				0,36	3,60
І т.д.									
Загальна сума				55,35					55,35
Ціна страви				1,85					

Джерело : складено автором

Особливістю визначення собівартості страв по їдальні є відсутність калькуляційних карток, всі необхідні показники містить наведена таблиця 1. Відповідно до меню на день вказуємо страви та продукти, необхідні для їх приготування. Важливою особливістю документа є визначення кількості та вартості продуктів, необхідних на

кожен день. Тому не складаємо меню-вимоги на видачу продуктів харчування.

В кінці місяця для визначення кількості та вартості витрачених продуктів складаємо зведену відомість витрат продуктів. Для цього беремо дані за кожен день з розрахунку витрат продуктів. Зведена відомість витрат продуктів може містити дані про залишки продуктів на початок місяця, надходження, витрачання та залишки на кінець місяця. Зразок зведеної відомості наведено в табл. 2.

Таблиця 2

ЗАТВЕРДЖУЮ

_____ 202__ р.

Зведена відомість витрат продуктів за вересень 202__ р.

№	Найменування	Од.	01.09	02.09	...	Всього	Ціна	Сума
1	Картопля	кг	2,40	...				
2	Крупа рисова	кг	0,24					
3	Морква	кг	0,375					
4	Цибуля	кг	0,36					
5	І т. д.							
	Всього							
Кухар _____		Комірник _____						

Джерело : складено автором

Показники зведеної відомості, наведені в табл. 2, використовуються при списанні витрачених продуктів та визначенні загальної суми витрат закладу освіти та дитячого закладу оздоровлення та відпочинку.

Правильна організація харчування, чітке документальне оформлення наявності та руху продуктів має важливе значення для створення безпечного, здорового освітнього середовища та безпечних умов для оздоровлення та відпочинку.

Література

1. Про затвердження норм та порядку організації харчування у закладах освіти та дитячих закладах оздоровлення та відпочинку: Постанова КМУ від 24.03.2021 № 305. Дата оновлення: 28.07.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/305-2021-%D0%BF#Text> (дата звернення: 20.09.2021).

УДК 334.02

Пугаченко О.Б., к.е.н., доцент
Центральноукраїнський національний технічний університет,

Швиданенко Д.В.
Кіровоградський науково-дослідний
експертно-криміналістичний центр МВС України

КОНЦЕПЦІЇ КОРПОРАТИВНОГО УПРАВЛІННЯ

Розширення приватного сектору власності, підвищення його значущості в економіці та вирішення пов'язаних із цим проблем слугували підґрунтям для виникнення і перенесення закордонних ідей принципово нової системи управління – корпоративної. Корпоративне управління визначають як систему взаємовідносин, яка регулює правила та процедури щодо прийняття управлінських рішень, що стосується діяльності підприємства та здійснення контрольних процедур, а також розподілу прав та обов'язків між підрозділами відповідно до підприємства [1, с. 43].

У концепції корпоративного управління, яка набула поширення в економічно розвинених країнах, розрізняють три напрямки. Перший подають у вигляді концепції реінженірінга, яка характерна докорінною організаційно-структурною перебудовою підприємства на нових інформаційних і технологічних основах, що передбачає розробку і реалізацію методів комплексного оживлення управлінської діяльності, реконструкцію всіх без винятку бізнес-процесів. Другий напрямок представлено концепцією внутрішніх ринків, тобто перенесенням ринкових відносин у внутрішнє ділове середовище підприємства, що призводить до автономізації окремих структурних підрозділів, які беруть участь у внутрішньо- і міжфірмовому обороті й об'єднуються єдиними інформаційними мережами та фінансовими системами, створюючи так названі віртуальні корпорації. Третій – концепція альянсів, котра базована на асоціативних формах організації управління і передбачає створення організаційних ієрархій, що контролюють процеси, але мають як загальні, так і специфічні цілі та інтереси. Це не лише так звані горизонтальні корпорації, а й стратегічно пов'язані об'єднання корпорацій, холдингів, фінансово-промислових груп тощо.

Варто зазначити, що більшість вітчизняних підприємств використовують вітчизняну модель корпоративного управління. Українська модель корпоративного управління, на відміну від країн з розвинутою ринковою економікою, формувалася переважно штучно – шляхом майже одночасної корпоратизації та приватизації величезної кількості державних підприємств, первісно утворених за умови адміністративного регулювання економіки [4, с. 132].

У жодному разі не ставлячи під сумнів визначальний вплив корпоративного сектору на можливості розвитку економіки і необхідність удосконалення організаційних форм та методів управління великими корпоративними утвореннями, в роботі [2, с. 30-31], з чим і ми погоджуємося, вказано деякі бачення, що дають змогу вважати спірними ті підстави, відповідно яким корпоративне управління ставлять в один ряд із управлінням звичайним, можливо, навіть, у чомусь воно стає його альтернативою.

По-перше, звичайно, що концепція реінженірінга спрямована на розвиток системи управління корпораціями, але цей напрямок діяльності є актуальним для всіх без винятку підприємств, які мають складну структуру виробництва і управління. Отже, з цього випливає, що реінженірінг як один із напрямків діяльності не відокремлює управління корпораціями в окремий вид, не служить підставою для виведення його в один ряд зі звичайним управлінням у широкому його розумінні.

По-друге, концепція внутрішніх ринків, що передбачає перенесення ринкових відносин у сферу внутрішнього управління підприємством, також не є прерогативою корпорацій. Використання механізму товарно-грошових відносин усередині промислових підприємств було впроваджено у Радянському Союзі ще на початку ХХ століття, й під назвою внутрішньовиробничого госпрозрахунку його двічі насаджували, але воно природно відторгалось, а тому можна дійти висновку про хибність ідеї та аргументів цього підходу в цілому та прихильників концепції внутрішніх ринків зокрема.

По-третє, концепція альянсів справді вносить суттєві зміни в організаційні форми й звичні методи управління. Формування таких абсолютно нових для нашої економіки об'єктів управління, як власність акціонерів, їх права, можливість купівлі-продажу акцій тощо, призвело до змін в організаційній структурі управління підприємствами – створення вищого органу управління у формі

загальних зборів акціонерів, спостережної ради, правління, ревізійної комісії. Проте з цього не випливає, що вони є чимось винятковим і виходять за межі об'єктивно існуючих законів управління. Ці об'єкти становлять одну з форм прояву загального для всіх систем закону, згідно з яким різноманітність складної в управлінні системи обумовлює необхідність використання адекватної за складністю управляючої системи. З цього виходить, що нема підстав розглядати концепцію альянсів не як окремий випадок управління складною системою, а як альтернативу цілісної системи управління.

По-четверте, управління як процес – це вплив на об'єкт із метою досягнення поставлених перед ним цілей. Об'єктом може бути корпорація як сукупність юридично та економічно самостійних організацій, окреме чи дочірнє підприємство, цех, відділ, підрозділ, сукупні процеси тощо [3, с. 218-219].

Отже, наведені аргументи дають підстави стверджувати, що не про корпоративне управління як окремий його вид управління може йти мова, а про управління як цілісну систему, об'єктом котрого, в даному випадку, виступає корпорація.

Література

1. Бондар Ю.А., Легінькова Н.І. Основні аспекти корпоративного управління підприємством. *Інтелект XXI*. 2018. № 4. С. 40-44.
2. Валуев Б.И. О некоторых концепциях, составляющих альтернативу целостной системе управления предприятием. *Економіст*. 2004. № 10. С. 30-33.
3. Пугаченко О.Б. Організаційні проблеми та можливості поглиблення взаємозв'язку функцій обліку з іншими функціями управління процесами сфери матеріального забезпечення. *Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки*. 2010. № 3 (53). Ч. 2. С. 218-222.
4. Шостак Л., Сосовська О. Проблеми корпоративного управління на вітчизняних підприємствах. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2020. № 2 (22). С. 130-136.

УДК 657.471

Рагуліна І.І., к.е.н., доцент
Державний біотехнологічний університет

ПЛАНУВАННЯ АУДИТОРСЬКОГО ЗАВДАННЯ ТА СКЛАДАННЯ ПРОГРАМИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

Проведення внутрішнього аудиту розпочинається з планування аудиторського завдання. Під час планування аудиторського завдання працівники підрозділу внутрішнього аудиту проводять попереднє вивчення об'єкта внутрішнього аудиту, що передбачає збір та аналіз інформації про об'єкт внутрішнього аудиту, у тому числі щодо цілей діяльності, системи внутрішнього контролю та ризиків, пов'язаних з об'єктом внутрішнього аудиту. Попереднє вивчення об'єкта внутрішнього аудиту здійснюється з метою визначення цілей, обсягу і питань внутрішнього аудиту, а також критеріїв оцінки, які застосовуватимуться під час його виконання. З урахуванням результатів попереднього вивчення об'єкта внутрішнього аудиту працівники підрозділу внутрішнього аудиту проводять попередню оцінку ризиків, пов'язаних з об'єктом внутрішнього аудиту, визначають ймовірність та суттєвість помилок, невідповідностей та інших ризиків.

Для кожного внутрішнього аудиту визначаються його цілі, що мають відображати результати попередньої оцінки ризиків, пов'язаних з об'єктом внутрішнього аудиту, та визначати його очікувані результати [2]. Працівники підрозділу внутрішнього аудиту визначають обсяг аудиторського завдання, необхідний та достатній для досягнення цілей внутрішнього аудиту. Обсяг аудиторського завдання встановлює межі дослідження об'єкта внутрішнього аудиту (напрями діяльності, процеси, операції, системи тощо) з урахуванням початкових обмежень (часових, географічних) щодо проведення такого аудиту.

Керівник аудиторської групи здійснює розподіл ресурсів для проведення внутрішнього аудиту. Розподіл ресурсів передбачає визначення відповідного та достатнього обсягу ресурсів для досягнення цілей внутрішнього аудиту з огляду на характер та складність аудиторського завдання, часові обмеження та наявні ресурси. Заключним кроком етапу проведення попереднього дослідження та планування аудиту є остаточне формування та

затвердження програми внутрішнього аудиту. За результатами планування внутрішнього аудиту складається його програма.

Відповідно до Стандартів внутрішнього аудиту, програма внутрішнього аудиту визначає: об'єкт внутрішнього аудиту; тему внутрішнього аудиту; цілі внутрішнього аудиту; межі внутрішнього аудиту; підставу для проведення внутрішнього аудиту; період, що охоплюється внутрішнім аудитом; операційні ризики; початкові обмеження щодо проведення внутрішнього аудиту; питання, що підлягають дослідженню з урахуванням оцінки ризиків; обсяг аудиторських прийомів і процедур за кожним фактором ризику; послідовність виконання робіт; склад аудиторської групи; планові трудові витрати [1].

Наприклад, розділ програми «Напрямок внутрішнього аудиту» може бути: аудит ефективності, фінансовий аудит, аудит відповідності. Розділ «Цілі внутрішнього аудиту» включає в собі оцінку ефективності, результативність заходів внутрішнього контролю та розробку рекомендацій щодо підвищення ефективності у визначеному процесі, надання аудиторського висновку. Розділ «Межі аудиту (об'єкт внутрішнього аудиту)» складає: організацію процесу діяльності, планування та виконання бюджетної програми, фінансове забезпечення та звітність за результатами проведених господарських операцій. Формулювання цілей і визначення обсягу аудиторського завдання здійснюється в декілька етапів. Конкретні деталі таких етапів та їх послідовність можуть змінюватися в залежності від вимог конкретного внутрішнього аудиту, установи чи завдання. Так, у межах одного внутрішнього аудиту формулювання попередніх цілей розпочинається ще до того, як будуть завершені всі необхідні дії, які впливають на їх остаточне визначення.

Крім того, у Програмі внутрішнього аудиту необхідно визначити: основні критерії оцінки об'єкта внутрішнього аудиту, які застосовуватимуться під час дослідження питань з метою підготовки висновків; тривалість виконання кожного аудиторського завдання (кількість робочих днів на збір аудиторських доказів, їх аналіз й оцінку, документування результатів внутрішнього аудиту, обговорення проекту аудиторського звіту та внесення коректив до нього); найменування структурних підрозділів, підприємств, установ, організацій, у яких виконується аудиторське завдання. Для того, щоб усвідомити умови виконання аудиторського завдання, внутрішнім

аудиторам також доцільно проаналізувати місію, концепцію розвитку, стратегію та цілі установи; її структуру та процеси, які забезпечують їх реалізацію та досягнення цілей; процес управління ризиками та контролю; пріоритет ризиків тощо. Метою такого аналізу є визначення співвідношення та/або взаємозв'язку зазначених аспектів діяльності установи із обраним для дослідження об'єктом аудиту.

Програма внутрішнього аудиту складається у письмовому вигляді, підписується керівником підрозділу внутрішнього аудиту та затверджується керівником установи до початку її виконання. Внесення змін до програми внутрішнього аудиту здійснюється в порядку її затвердження.

Процес планування аудиторського завдання має бути задокументований – робочі документи внутрішнього аудиту мають містити матеріали з результатами планування аудиторського завдання; відстежуваний – матеріали з результатами планування аудиторського завдання мають відображати послідовність здійснення всіх його етапів; систематичний – здійснюватися під час кожного внутрішнього аудиту.

При плануванні внутрішнього аудиту працівники підрозділу внутрішнього аудиту вивчають питання, пов'язані з об'єктом внутрішнього аудиту: завдання і цілі установи, визначені у стратегічних та річних планах; бюджетні програми; адміністративні послуги. Крім того, розглядають: контрольно-наглядові функції; використання установою інформаційних технологій; середовище контролю, а саме визначення заходів, що вживаються керівництвом установи для створення і надійного функціонування внутрішнього контролю. А також, вивчають: визначення ступеня додержання правил, встановлених керівництвом установи, для попередження, виявлення та виправлення помилок, попередження та виявлення фактів обману та досягнення установою визначеної мети, інші необхідні для виконання внутрішнього аудиту аспекти діяльності установи.

Програма та матеріали планування аудиторського завдання підлягають обов'язковому збереженню у справі внутрішнього аудиту.

Література

1. Про внесення змін до Стандартів внутрішнього аудиту: Наказ Міністерства фінансів України від 14.08.2019 р. № 344. URL: http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/RE33946.html (дата звернення 28.09.2021).

2. Рагуліна І.І. Теоретичні та методологічні аспекти внутрішнього аудиту. *Scientific Collection «InterConf», (40): with the Proceedings of the 2nd International Scientific and Practical Conference «Scientific Community: Interdisciplinary Research» (January 26-28, 2021). Hamburg, Germany: Busse Verlag GmbH, 2021. P. 174–179.*

УДК: 657.2:330.322

Рагуліна І.І., к.е.н., доцент,
Герасимчук М.С., здобувач освіти
Державний біотехнологічний університет

ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДОЛОГІЧНІ ПІДХОДИ ДО ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ

На сьогоднішній день, ефективність та безперервність процесу обліку капітальних інвестицій є основою розвитку сільськогосподарських підприємств та економіки України в цілому, оскільки основна мета держави орієнтована на забезпечення можливості її інтеграції в європейський соціально-економічний простір, що в майбутньому буде сприяти підвищенню конкурентоспроможності підприємства.

Внаслідок аналізу Положень (стандартів) Бухгалтерського Обліку, законодавчих актів, Плану рахунків бухгалтерського обліку, думок вчених-економістів та дослідження фінансово-господарської діяльності в ДП ДГ «Елітне» ІР ім. В.Я. Юр'єва НААНУ Харківського району Харківської області – як об'єкта вкладення капіталу, виникли певні підстави для уточнення та визначення методики обліку капітальних інвестицій, що без сумніву посприяють вдосконаленню інформаційного забезпечення інтересам інвесторів та держави щодо обліку та фінансової звітності господарств України [1].

Основним і пріоритетним питанням є неоднозначне трактування сутності «капітальні інвестиції», в різних нормативних актах та економічній літературі. Причиною цього є відсутність єдиних підходів трактування капітальних інвестицій, оцінка їх визнання, різновидність системи класифікації капітальних інвестицій та неузгодженість засад нормативно-правових актів між собою, є наслідком виникнення проблеми під час подальшого вирішення питань на теоретичному та практичному рівні.

Так, згідно з постановою Кабінету міністрів України Національного стандарту № 3 «Оцінка цілісних майнових комплексів», «Капітальні інвестиції — інвестиції, що спрямовуються у будівництво, виготовлення, реконструкцію, модернізацію, придбання, створення необоротних активів (включаючи необоротні матеріальні активи, призначені для заміни діючих, і устаткування для здійснення монтажу), а також авансові платежі для фінансування капітального будівництва» [2].

Інше визначення трактує Податковий кодекс України ст. 14 «Капітальні інвестиції — це господарські операції, що передбачають придбання будинків, споруд, інших об'єктів нерухомої власності, інших основних засобів і нематеріальних активів, що підлягають амортизації відповідно до норм цього Кодексу» [3].

Для ведення більш удосконаленого обліку капітальних інвестицій на підприємстві, розробимо чіткі і зрозумілі визначення економічної категорії з точки зору управлінського обліку, оскільки П(С)БО 7 «Основні засоби» [4] та П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [5], не містять необхідного трактування термінів.

Проаналізувавши сутність характеристики «капітальні інвестиції» та визначивши їх основні види, ми пропонуємо наступне авторське поняття: «Капітальні інвестиції — це процес залучення коштів (інвестування) у проектування, будівництво, придбання, виготовлення або модернізація матеріальних та нематеріальних активів, що здійснюються в даний момент, з метою удосконалення виробничої діяльності підприємства із отриманням економічної вигоди».

Капітальне інвестування в матеріальні та нематеріальні активи господарювання забезпечують розвиток як організаційної так і виробничої діяльності всього підприємства, що здатне модернізувати та удосконалити весь процес виробництва, і при цьому отримати економічну вигоду. Потрібно враховувати, що наявні матеріальні активи вчасності основні засоби, постійно зношуються в процесі експлуатації (під використання або при виробництві даної продукції) і потребують «відновлювальних інвестицій» (витрати на капітальний ремонт).

Витрати які здійснюються підприємством під час виробництва продукції, використання транспортних засобів, земельних ділянок, будинків, споруд, та інших видів основних засобів до капітальних вкладень не зараховують, оскільки витрати, що пов'язані із

капітальним ремонтом основних засобів до капітальних інвестицій віднести не можливо.

Отже, ми пропонуємо ввести наступне авторське поняття «Капітальні витрати – це задіяння внутрішніх коштів підприємства на будівництво нових, розширення, реконструкцію та технічне переобладнання наявних основних засобів виробничого та невиробничого призначення».

Для удосконалення синтетичного обліку капітальних інвестицій на підприємстві, вважаємо, що їх доцільно класифікувати за наступними напрямками. А саме, синтетичний рахунок 15 «Капітальні інвестиції» Плану рахунків бухгалтерського обліку, розподілити на два субрахунки:

- рахунок 15/1 «Капітальні інвестиції» (наявність та задіяння капітальних інвестицій в виробництво підприємства);
- рахунок 15/2 «Капітальні витрати на удосконалення (поліпшення) основних засобів» (котрі будуть констатувати здійснення капітальних витрат на ремонт, переобладнання, налаштування тощо основних засобів).

Отже, обліковий процес інвестиційної діяльності підприємства є складовою частиною економічної стратегії, де залучається широкий діапазон капітальних інвестицій, що вимагають їх правильної класифікації та більш детального ведення фінансового обліку. Запропоновані нами напрями вдосконалення, дають можливість передбачати ефективно та своєчасне використання різних форм інвестування та забезпечувати прозорість ведення організаційно-економічної діяльності господарства.

Література

1. Герасимчук М.С. Облік капітальних інвестицій – сучасний аспект. *Облік, оподаткування, контроль та аналіз в активізації діяльності економічних суб'єктів*: тези доповідей VI Всеукраїнської Студентської науково-практичної конференції 25 березня 2021 р. / Київ. 2021. С. 75-78.
2. Національний стандарт № 3 «Оцінка цілісних майнових комплексів»: Постанова Кабінету Міністрів України від 29.11.06 р. № 1655.
3. Податковий кодекс України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112).
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Наказ Міністерства фінансів України 27.04.2000 р. № 92.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: Наказ Міністерства фінансів України 18.10.1999 р. № 242.

УДК 657

Рудзевич Р.В., головний судовий експерт
Сумський експертно-криміналістичний центр
МВС України

НЕДОЛІКИ ВЕДЕННЯ СПРОЩЕНОГО ОБЛІКУ ФІЗИЧНИМИ ОСОБАМИ-ПІДПРИЄМЦЯМИ - ПЛАТНИКАМИ ЄДИНОГО ПОДАТКУ

На сучасному етапі розвитку економічної системи України найбільшого поширення набуло ведення господарської діяльності шляхом реєстрації фізичних осіб – підприємців (далі – ФОП) із застосуванням ними спрощеної системи оподаткування. Така популярність зазначеної форми господарювання зумовлена, зокрема, законодавчо встановленими нормами щодо ведення бухгалтерського обліку фізичними особами – підприємцями.

Так, норми пункту 3 статті 2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2] (далі – Закон № 996) передбачають, що суб'єкти підприємницької діяльності, яким відповідно до законодавства надано дозвіл на ведення спрощеного обліку доходів і витрат, ведуть бухгалтерський облік і подають фінансову звітність у порядку, встановленому законодавством про спрощену систему обліку і звітності.

Відповідно до пункту 296.1 статті 296 Податкового кодексу України [1] (далі – ПКУ) ФОПи – платники єдиного податку першої і другої груп та платники єдиного податку третьої групи, які не є платниками податку на додану вартість, ведуть облік у довільній формі шляхом помісячного відображення отриманих доходів.

ФОПи – платники єдиного податку третьої групи, які є платниками податку на додану вартість, ведуть облік у довільній формі шляхом помісячного відображення доходів та витрат.

До того ж, як зазначено в пункті 11 розділу II Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні [5] оприбуткування та облік ФОПами отриманих доходів здійснюється в книгах обліку доходів і витрат/у довільній формі шляхом помісячного відображення отриманих доходів у порядку, визначеному ПКУ.

Відповідно до пункту 6 статті 9 Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі,

громадського харчування та послуг» [3] реєстратори розрахункових операцій та/або програмні реєстратори розрахункових операцій (далі – РРО), та розрахункові книжки не застосовуються при продажу товарів (наданні послуг) платниками єдиного податку (ФОПами), які не застосовують РРО відповідно до ПКУ.

Пунктами 296.10 статті 296 та 61 підрозділу 10 ПКУ [1] передбачено незастосування РРО:

- платниками єдиного податку першої групи;
- до 01.01.2021 платниками єдиного податку другої – четвертої груп (ФОПами) незалежно від обраного виду діяльності, обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 1000000 гривень, крім тих, які здійснюють: реалізацію технічно складних побутових товарів, що підлягають гарантійному ремонту; реалізацію лікарських засобів та виробів медичного призначення;
- з 01.01.2021 до 01.01.2022 платниками єдиного податку другої – четвертої груп (ФОПами), обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує обсягу доходу, що не перевищує 220 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, незалежно від обраного виду діяльності, крім тих, які здійснюють: реалізацію технічно складних побутових товарів, що підлягають гарантійному ремонту; реалізацію лікарських засобів, виробів медичного призначення та надання платних послуг у сфері охорони здоров'я; реалізацію ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння.

Тобто, фізичні особи – підприємці на спрощеній системі оподаткування у переважній більшості ведуть бухгалтерський облік у довільній формі не застосовуючи РРО та з помісячним відображенням отриманих доходів (1-2 групи) та витрат (3 група).

Проте, такі «пільгові» норми за певних умов можуть приховувати в собі певні ризики для підприємців.

Зокрема, при встановленні нестачі у матеріально-відповідальній особи (далі – МВО), яка працює в торговельному підприємстві підприємця, можуть виникнути проблеми щодо документального підтвердження суми нестачі.

Відповідно до норм пункту 5 розділу I Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [4], що застосовується юридичними особами, незалежно від їх організаційно-правових форм і

форм власності, нестача активів встановлюється шляхом зіставлення фактичної їх наявності з даними бухгалтерського обліку. Тобто, фактичну наявність товарно-матеріальних цінностей, які надійшли на торговельне підприємство в підзвіт МВО і яка відображена в інвентаризаційному описі, необхідно порівняти з відповідними даними бухгалтерського обліку ФОПа по даному МВО на цю ж дату.

І якщо з дотриманням вимог Положення про інвентаризацію при оформленні інвентаризаційного опису у ФОПа проблем виникнути не повинно, то з даними бухгалтерського обліку щодо залишку цінностей по конкретному МВО на певну дату ситуація складніша. Адже, більшість ФОПів вважають за необхідне вести лише книгу доходів та витрат, а первинні документи про рух товарів і надходження виручки не зберігаються або ж взагалі не оформлюються належним чином, як того вимагає стаття 9 Закону № 996 [2]. Така ж ситуація у ФОПів і з регістрами бухгалтерського обліку, які, навіть за їх наявності у підприємця, мають підтверджуватись відповідними первинними документами.

За таких обставин довести факт нестачі цінностей у МВО та домогтися її відшкодування у судовому порядку є не простим завданням.

З огляду на вищезазначене, фізичним особам – підприємцям – платникам єдиного податку необхідно виважено підходити до питань вибору форми ведення бухгалтерського обліку та оформлення первинних документів при здійсненні власної господарської діяльності. Незважаючи на досить лояльні вимоги ПКУ з цього питання для «єдинників», оформлення первинних документів з дотриманням норм статті 9 Закону № 996 [2] дозволить підприємцям захистити свої майнові права та забезпечить відшкодування нестач матеріально-відповідальною особою у разі їх виявлення.

Література

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. Дата оновлення: 01.01.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20210101> (дата звернення: 30.09.2021).

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. Дата оновлення: 01.07.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 30.09.2021).

3. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг: Закон України від 06.07.1995 № 265/95-ВР. Дата

оновлення: 01.01.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-вр/ed20210101> (дата звернення: 30.09.2021).

4. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (зареєстровано в Міністерстві юстиції України 30.10.2014 за № 1365/26142). Дата оновлення: 03.11.2020. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 30.09.2021).

5. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене постановою правління Національного банку України від 29.12.2017 № 148. Дата оновлення: 01.01.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17> (дата звернення: 30.09.2021).

УДК 657.25

Савченко Н.М., к.е.н., доцент,
Савченко Р.О., к.е.н., доцент
Поліський національний університет

ФІНАНСОВІ ІНСТРУМЕНТИ: ВПЛИВ НА СТРАТЕГІЧНЕ УПРАВЛІННЯ

Фінансові інструменти є, беззаперечно, складною категорією, що виступає предметом широкої дискусії. Це також об'єкт, завдяки якому ринкова орієнтація фінансового обліку стає найбільш помітною. На основі досліджень фінансової економіки, в центрі уваги якої знаходиться вартість цінних паперів, можна зробити висновок, що ринкова оцінка фінансових інструментів значно підвищує значущість фінансових звітів. Підтвердженням цьому є розробка та впровадження стандарту МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» [1]. Причиною прискіпливої уваги до обліку фінансових інструментів стали і кризові явища у світовій та вітчизняній економіці, що спричинила глобальна пандемія.

Незважаючи на те, що обліку фінансових інструментів приділяється велика увага з боку науковців та практиків необхідно зазначити, що багато вітчизняних підприємств взагалі не використовують ці інструменти в практичній діяльності. З іншої сторони, фінансові інструменти дуже важливі у фінансовому секторі і беззаперечно впливають на стратегію розвитку та систему управлінського контролю такого суб'єкта господарювання і економіку в цілому. Відправною точкою обговорення проблем обліку фінансових інструментів є те, що ринкова логіка, яка є основоположним

елементом обліку за справедливою вартістю, збільшує волатильність як доходу, так і власного капіталу. В результаті цього зростає ступінь невизначеності та ускладнюється процес стратегічного управління, оскільки наслідки досягнення стратегічних показників в такому випадку важко передбачити та проконтролювати.

Для того, щоб впоратися з більш високим ступенем невизначеності, менеджерам потрібна інформація орієнтована на майбутнє, щоб мати можливість зменшити рівень невизначеності. З впровадженням МСФЗ 9 фінансові установи, зокрема, більше зосереджують свою увагу на прийнятих бізнес-моделях, а також більш свідомо розуміються на тому, як управляти процесами досягнення стратегічних цілей та, власне, планувати ці стратегії. На рівні стратегії важливо, щоб ті фінансові інструменти, які суб'єкт господарювання використовує в торгівельній діяльності, оцінювалися за ринковою вартістю для забезпечення взаємоузгодження прийнятої бізнес-моделі та стратегії, що реалізується.

Облік за справедливою вартістю також може ускладнити комунікаційні зв'язки щодо стратегії всередині суб'єкта господарювання. Оскільки облік фінансових інструментів настільки складний, необхідні великі зусилля, навіть на рівні правління, щоб проаналізувати та пояснити базовий результат та чи відповідає він стратегіям, які затверджені та реалізуються. Те саме міркування можна застосувати до зовнішніх комунікацій стосовно стратегії. Незважаючи на те, що розділи щорічних звітів, які описують облік фінансових інструментів в конкретному підприємстві, набагато довші та докладніші, ніж раніше, це не завжди говорить про збільшення рівня прозорості відображення облікової інформації. В іншому випадку, це може бути шкідливим для поінформованого обговорення стратегічної орієнтації, як всередині, так і за межами суб'єкта господарювання.

Вважаємо, що справедлива вартість має високий ступінь релевантності в ході прийняття управлінських рішень як для власників, так і для менеджерів у фінансовій сфері. Справедлива вартість відображає реальність та ускладнює здійснення спроб приховування низьких результатів діяльності. Даний показник сприяє кращому узгодженню між системами фінансового обліку, управлінського контролю та управління ризиками. З іншого боку, складність фінансових інструментів вимагатиме від користувача облікової інформації великого ступеня обізнаності щодо такого

об'єкту бухгалтерського обліку. Справедлива вартість збільшує невизначеність та ускладнює процес планування.

Для вирішення цього питання необхідним є: використання інформації орієнтованої на майбутнє, покращення інтеграції процесів планування та управління ризиками, а також використання обліку хеджування. Звісно, також існує можливість роз'єднати фінансовий облік та стратегічне планування, визнаючи, що короткострокові результати буде важко оцінити стосовно довгострокових цілей стратегій.

Література
1. МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» URL:
https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_016

УДК 657

Садовська І.Б., д.е.н., професор
Волинський національний університет імені Лесі Українки,
Нагірська К.Є., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

УДОСКОНАЛЕННЯ ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНОЇ ПРОГРАМИ З ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ: БОЛЮЧІ ТЕМИ

Швидкозмінний плин часу вимагає перегляду структури і змістовного наповнення освітньо-професійних програм у всіх сферах підготовки фахівців вищої освіти. Особливої уваги потребує освітньо-професійна програма Облік і оподаткування галузі знань 07 Управління і адміністрування. Бухгалтерський облік і система оподаткування перебувають у стані реформування, намагаючись наблизитись до міжнародних стандартів. Система освіти також перебуває у стані реформування, аналогічно тримаючи курс на міжнародні практики. Отже, удосконалення освітньо-професійної програми Облік і оподаткування є не простою заміною чи уточненням понять, категорій чи методичного інструментарію, що спричиняє появу болючих тем, здебільшого дискусійних і поки-що без спільного знаменника. Зазвичай, освітньо-професійні програми диктувались структурою нормативних дисциплін, які пропонувались навчально-методичними комісіями і були обов'язковими до виконання

університетами всіх рівнів. Чинні стандарти вищої освіти України (Стандарт) пропонують до використання компетентністний підхід, який включає три складові: загальні компетентності (ЗК), спеціальні компетентності (СК) і практичні результати (ПР) [1; 2].

З огляду на практику формування навчальних планів і освітньо-професійних програм закладами вищої освіти (ЗВО), можна відмітити багатоваріантність у вирішенні питання їх наповнення нормативними і вибірковими дисциплінами. Заклади вищої освіти, де провадиться навчання за спеціальністю Облік і оподаткування, умовно можна поділити на три групи. До першої умовно можна віднести такі ЗВО, які включили до нормативного блоку освітньо-професійних програм Облік і оподаткування дисципліни, які пропонувались у останньому варіанті навчально-методичних рекомендацій. Такий підхід не враховує вимоги сучасного менеджменту, нівелюючи таким чином призначення обліку для потреб менеджменту. До другої групи умовно можна віднести ЗВО, які пристосовують набір нормативних дисциплін до потенційних можливостей кадрового забезпечення кафедри, де провадиться реалізація освітньо-професійної програми Облік і оподаткування. Такий варіант здебільшого не дозволяє досягнути виконання умов Стандартів, зокрема, не забезпечується оволодіння визначеними загальними і спеціальними компетентностями і практичними результатами навчання. На виході фахівці, що навчаються за такими ОПП, отримують більше навиків фінансистів або економістів. При цьому, такі важливі навички, які притаманні сучасному бухгалтеру, контролеру, аудитору, аналітику і податківцю – не достатньо пропонуються відповідними ЗВО, що в результаті знижує ефективність і конкурентоспроможність випускника, рівень його працевлаштування за спеціальністю, і як результат – знижує цінність професії і її вирішальний вплив на формування суспільного менталітету щодо прозорості і доброчесності бізнесу. Третя умовна група ЗВО є найбільш прогресивною і намагається досягти максимуму у забезпеченні нормативними дисциплінами всіх заявлених і Стандартах компетентностей. Проте, адміністративний ресурс окремих ЗВО дещо вносить корективи в ОПП і навчальні плани, і на жаль, не завжди на користь розвитку професії і підготовки відповідного до ринкових вимог фахівця. Таким чином, ми окреслили болючі теми, які є перешкодою в удосконаленні ОПП з обліку і оподаткування. Вирішення проблеми болючих тем вбачаємо у

підготовці обліковою спільнотою (представники ЗВО, які є гарантами і завідувачами кафедр, які випускають фахівців з обліку і оподаткування, а також небайдужі стейкхолдери) навчально-методичних рекомендацій, які би містили перелік нормативних дисциплін для забезпечення компетентностей заявлених у Стандартах.

Література

1. Стандарт вищої освіти України: перший (бакалаврський) рівень, галузь знань 07 – Управління та адміністрування, спеціальність 071 – Облік і оподаткування. Затверджено і введено в дію наказом Міністерства освіти і науки України від 19.11.2018 № 1260.
2. Стандарт вищої освіти України: другий (магістерський) рівень, галузь знань 07 – Управління та адміністрування, спеціальності 071 – Облік і оподаткування. Затверджено і введено в дію наказом Міністерства освіти і науки України від 10.07.2019 р. № 958.

УДК 338

Самофалов Д.В., проєктний менеджер,
КУ «Агенція розвитку Мелітополя»

ФІНАНСУВАННЯ ЗАКЛАДІВ СЕРЕДНЬОЇ ОСВІТИ В УКРАЇНІ

З поступом децентралізації відповідальність за розвиток загальної середньої освіти повністю переходить до ОТГ. А оскільки до завершення реформи місцевого самоврядування та територіальної організації влади Україна буде повністю покрита об'єднаними громадами, всі заклади загальної середньої освіти будуть знаходитись у власності та повному управлінні громад.

У Постанові №1088 Кабінету Міністрів України «Про затвердження формули розподілу освітньої субвенції між місцевими бюджетами» від 27 грудня 2017 року затверджується формула розподілу освітньої субвенції. У ній розрахункова наповнюваність класів для районів і ОТГ становить 10 учнів.

Це, звісно, не означає, що на учнів у менших класах держава не виділятиме гроші, таке виделення коштів відбуватиметься, проте, якщо учнів в класі буде менше 10 – цих коштів за формулою не вистачатиме на зарплату вчителя, іноді навіть на мінімальне навантаження. Місцева влада за рішенням своїх депутатів може або самостійно дофінансовувати такі класи чи школи, або ж оптимізувати

мережу шляхом створення опорного навчального закладу. З економічного боку вигідніше закривати або понижувати ступінь мало комплектних шкіл, проте, на наш погляд, такі рішення місцева влада має приймати дуже виважено, в залежності від конкретної ситуації у той чи іншій ОТГ та від її фінансової спроможності.

Принципи децентралізації в управлінні освітою базується на: фінансових мотивах (центральний уряд фінансує вимоги сфери освіти не в повному обсязі); мотивах ефективності (надання змоги прийняття окремих рішень на місцевому рівні зменшує витрати для досягнення результатів); політичних мотивах (використання для збільшення у прийнятті рішень ролі громадськості, так саме, як у більшості країн). На наш погляд, фінансовий аспект децентралізації освітньої системи в Україні є основним, адже далеко не всі громади наразі є спроможними. [4]

Існує три основні групи змінних, використовуваних у формулі фінансування шкіл:

- базові, засновані на кількості учнів і рівні класу;
- засновані на потребах;
- засновані на навчальному плані або освітній програмі.

Найбільш широко використовуються базові змінні, а саме кількість учнів і рівень знань класу (кількість учнів є єдиною змінною, наприклад, в Польщі і Бразилії).

Більшість формул виділяють гроші школам в основному на основі кількості учнів, наприклад, у Великобританії з 2002-2003 років цей процент становить 75% від загального фінансування за формулою, який зазвичай коригується залежно від класу або вікового рівня.

Останнє має скоригувати різні вимоги до навчання різних категорій учнів за стандартним навчальним планом. Наявні показники прості, наприклад, кількість учнів в еквіваленті повного навчального дня на кожному рівні класу або кількість класів. Однак на практиці їх використання є проблематичним, оскільки школи мають планувати як мінімум на рік вперед, тому фактична кількість учнів або класів невідомі на момент розподілу бюджету. Крім того, якщо фінансовий і навчальний рік не збігаються, що має місце в ряді країн, то повинні бути передбачені механізми, які забезпечують фінансову стабільність шкіл, навіть якщо коефіцієнти формули будуть змінені.

Змінні, засновані на потребах, включаються в формули фінансування шкіл для того, щоб врахувати потреби в додаткових ресурсах для навчання учнів з обмеженими можливостями або з неблагополучних соціально-економічних верств.

Додаткові ресурси покликані забезпечити додаткову допомогу таким учням, пропонуючи їм додатковий навчальний час, спеціалізовані навчальні матеріали та менші класи. Це робиться для забезпечення справедливості та адекватності освіти [3], хоча школи часто мають право на свій розсуд використовувати ці додаткові кошти.

Громада (у випадку централізованої бухгалтерії) чи опорний навчальний заклад, використовуючи вже самостійний рівень фінансування, за допомогою формули з використанням обсягів навчальних, матеріальних та капітальних витрат, розподіляє кошти, отримані від обласної субвенції, чи інші залучені спонсорські кошти або гранти, на закупівлю будівельних матеріалів, обладнання та інших витрат, спираючись на стандарти формульного фінансування.

В цілому, не існує однозначної відповіді на питання про те, чи є формульне фінансування перевагою в порівнянні з альтернативними режимами фінансування. Це значною мірою залежить від деталей формули й від більш широкого середовища освітньої політики. Проте, системи формульного фінансування зазвичай сприяють підвищенню прозорості та підзвітності, а в поєднанні з добре підібраними додатковими політичними інструментами вони часто сприяють справедливості і ефективності.

Література

1. Ларіонова М. В. Актуальні питання розвитку освіти в країнах ОЕСР: посібник. Москва: Будинок ГУ ВШЕ, 2005. 149 с
2. Гаврилюк Р. В. Основи управління школою: книга. Київ: Освіта, 2007. № 2.
3. Fullan M. (1993) Change forces: Probing the Depths of Educational Reform. London : The Falmer Press.
4. Застрожнікова І.В. Принципи децентралізації в управлінні освітою. *Науковий вісник: Державне управління.* № 2. 2019. С. 59-65.

УДК 339:657

Селецька Д.О., аспірант,
Красовська О.С., здобувач освіти
Державний університет «Житомирська політехніка»

ОБЛКОВА ІДЕНТИФІКАЦІЯ МИТА: ЗБІР ЧИ ПОДАТОК?

Будь-які відносини між людьми зазвичай закріплюються відповідними документами (договори купівлі-продажу, позики, дарування, акти укладання чи розриву шлюбу, статuti, витяги з державного реєстру тощо). Документи є джерелами інформації, що містять у собі юридичну дію, а за їх створення чи завірення фізичні та юридичні особи сплачують відповідний грошовий збір, що має назву державне мито. Останнє регулюється Декретом Кабінету міністрів України (далі – КМУ) «Про державне мито» [1].

Сплату державного мита зазвичай відображають у складі витрат. До-прикладу, якщо господарська операція стосується збуту (реєстрація товарного знаку чи дозволу на рекламу), то дані затрати показують на бухгалтерському рахунку 93 «Витрати на збут», а якщо це витрати на завірення нотаріусом статуту підприємства, то їх включають на рахунок 92 «Адміністративні витрати».

Існують випадки коли суб'єкт господарювання чи фізична особа-підприємець має намір зареєструвати свої авторські права на виріб, чи на об'єкти промисловості, то в такому випадку застосовується субрахунок 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» (на якому збираються всі затрати, пов'язані з реєстрацією) та рахунок 12 «Нематеріальні активи». Але слід пам'ятати, що даний документ має нести за собою отримання матеріальної вигоди в майбутньому та можливість достовірного визначення [2].

Під час здійснення перевезення товарів через митний кордон України сплачується непрямий податок, що має назву мито та розраховується відповідно до бази оподаткування (митної вартості товару або до кількості товару, чи до того і того одночасно). Межі щодо вартості та кількості перевезення товару без сплати мита і ставки, що використовуються при розрахунку його розміру, зазначено в Митному кодексі України. Базу оподаткування вказує декларант

(фізична або юридична особа, чи брокер) у митній декларації. До митної вартості товару, до якої відносять не лише собівартість товару, а й затрати, що мають пряме відношення до перевезення [3].

Що ж стосується самого обліку мита, то сплату даного податку відображають на рахунку 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» та у складі витрат на рахунків 92 «Адміністративні витрати» або 949 «Інші витрати операційної діяльності». Також не слід забувати, що будь-яка господарська операція має бути підтверджена документами, до яких відносять: декларацію митної вартості, зовнішньо-економічний договір, рахунок-фактура (інвойс), документи про сплату вартості товару, товарно-транспортна накладна з засвідченим фактом перевезення товару, до якого сплачується мито та документи про сплату мита.

На жаль на сьогодні немає чинної облікової регламентації методики відображення мита (як збору, так податку) в бухгалтерському обліку. Це призводить до того, що бухгалтер, перш ніж здійснювати облік нарахування та сплати мита, повинен ознайомитися не з одним нормативним документом (Митний кодекс України, Податковий кодекс України, Інструкція «Про порядок обчислення та справляння Державного мита», Декрет КМУ «Про Державне мито», Положення (стандарту) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО) 9 «Запаси», П(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО в державному секторі 135 «Витрати», МСБО 2 «Запаси» тощо) та проаналізувати рекомендації професійних журналів і видань за відповідною проблематикою.

Таким чином, визначивши особливості обліку мита та державного мита, вважаємо за доцільне рекомендувати розробку інструкцій з відображення в обліку відповідного непрямого податку та збору, що сприятиме прискоренню процесу обліку і підвищенню ефективності зовнішньо-економічних та господарських відносин в цілому.

Література

1. Декрет Кабінету міністрів України «Про державне мито». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/7-93#Text>
2. Амброзьяк Н., Вороная Н., Нестеренко М., Чернишова Н.. Надходження нематеріальних активів. Податки&Бухоблік № 58. 2018 р. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/july/issue-58/article-37926.html>
3. Митний кодекс України від 2012 року редакції від 01.01.2021 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>

УДК 657.6

Слободяник Ю.Б., д.е.н., професор
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНОЮ ВЛАСНІСТЮ

Чи може держава бути ефективним власником? Відповідь на це питання залежить від умов, створених у сфері управління державною власністю. Наразі поширеною є думка про доцільність передачі державного майна у приватну власність для забезпечення конкурентоспроможності у певних галузях. Разом з тим залишається безліч сфер, у розвитку яких приватний власник може бути недостатньо або взагалі не зацікавлений – надання соціальних послуг, охорона національної спадщини, раціональне використання та відтворення природних ресурсів, фундаментальні дослідження і розробки, розвиток соціальної інфраструктури тощо. Навіть в умовах ринкової економіки жодна країна не може повністю відмовитися від державної власності. Натомість потрібно забезпечити професійне, прозоре, відповідальне та ефективне управління державними підприємствами та об'єктами державного майна.

Україна протягом останніх десятиліть послідовно дотримується політики роздержавлення власності, зменшуючи кількість суб'єктів господарювання, що належать державі. Так, станом на 1 січня 2008 року в Єдиному реєстрі об'єктів державної власності обліковувалося 36,3 тис. юридичних осіб, які діють на основі державної власності, а на 1 січня 2021 року їх кількість скоротилася майже удвічі та становила 19,8 тис. юридичних осіб. Крім того, у зазначеному реєстрі обліковується 431 господарська організація з корпоративними правами держави та більше 1 млн об'єктів державного майна [1].

Наразі в Україні сформована та функціонує система контролю за ефективністю управління державною власністю, який проводиться у формі моніторингу додержання законності щодо використання та збереження державного майна, оцінки ефективності управління, показників фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання, стану виконання суб'єктами господарювання фінансових планів та їх платоспроможності. Критерії визначення

ефективності управління об'єктами державної власності встановлені відповідною урядовою постановою [2] та включають результати фінансово-господарської діяльності, стан використання та збереження державного майна, повноту та своєчасність виконання суб'єктом управління відповідних повноважень.

Моніторинг здійснюється на підставі аналізу даних первинного бухгалтерського обліку, фінансової та статистичної звітності, показників фінансових планів суб'єктів господарювання. Підходи до застосування критеріїв визначення ефективності управління об'єктами державної власності прописані у методичних рекомендаціях Мінекономіки [3], що містять перелік показників, які застосовуються для оцінки результатів фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання, соціально-економічні показники, а також показники виконання фінансових планів, стану активів, порядок проведення коефіцієнтного аналізу діяльності суб'єктів господарювання, що належать до сфери управління. За результатами моніторингу управління об'єктами державної власності визнається позитивним, задовільним або негативним. При погіршенні показників фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання внаслідок неефективного управління об'єктами державної власності можливе проведення державного фінансового аудиту або інспектування, а також інформація може передаватися правоохоронним органам [2].

Відповідно до вимог статті 10 Закону України «Про Рахункову палату» здійснюється аудит ефективності використання і розпорядження об'єктами державної власності, матеріальними та іншими активами, які належать державі [4]. Протягом 2019 року Рахункова палата провела 5 аудитів ефективності щодо управління об'єктами державної власності, за результатами яких було виявлено порушень і недоліків на загальну суму майже 6,5 млрд грн (13,3 % загальної суми встановлених палатою порушень). У 2020 році було проведено 2 контрольні заходи, у ході яких встановлено порушень і недоліків на загальну суму майже 1,3 млрд грн (4,8 % загальної суми виявлених порушень та недоліків) [5]. Аналіз звітів Рахункової палати свідчить про виявлене використання коштів з недотриманням вимог законодавства, а також їх неекономічне, непродуктивне та нераціональне використання, що підтверджує наявність системних проблем, які, на жаль, не дозволяють визнати нашу державу ефективним власником.

Відповідно до методології INTOSAI аудит ефективності управління державною власністю характеризується як незалежна, об'єктивна і достовірна перевірка відповідності вимогам економічності, ефективності та результативності управління всіх видів державної власності та виявлення можливостей для його удосконалення. Така оцінка має ґрунтуватися на даних фінансового аудиту і враховувати достовірність і повноту інформації, що розкривають суб'єкти господарювання стосовно об'єктів державної власності та їх управління. При проведенні аудиту ефективності має розглядатися склад показників ефективності, достовірність та надійність інформації, на підставі якої такі показники розраховуються, вплив об'єкта державної власності на оточуюче середовище тощо.

Враховуючи ситуацію, що склалася у сфері управління державною власністю, на нашу думку, потрібно провести державний аудит ефективності не окремих суб'єктів господарювання, а у цілому системи управління державною власністю. Результати такого масштабного аудиту дозволили б не лише виявити проблеми та слабкі місця, а й розробити комплекс заходів щодо їх усунення та провести необхідні системні трансформації. Зрозуміло, що для проведення такого аудиту ефективності потрібно задіяти значні ресурси, проте результат міг би виправдати витрати та очікування суспільства.

Таким чином, аудит ефективності управління державною власністю може стати дієвим інструментом підвищення результативності та якості такого управління, що є необхідною передумовою не лише економічного зростання, а й сталого розвитку держави.

Література

1. Інформація про об'єкти державної власності. *Фонд державного майна України*: веб-сайт. URL: <http://www.spfu.gov.ua/ua/content/spf-stateproperty-info.html>.
2. Про затвердження Порядку здійснення контролю за виконанням функцій з управління об'єктами державної власності та критеріїв визначення ефективності управління об'єктами державної власності: Постанова Кабінету Міністрів України від 19.06.2007 № 832. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/832-2007-%D0%BF#Text>.
3. Про затвердження Методичних рекомендацій застосування критеріїв визначення ефективності управління об'єктами державної власності: Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 15.03.2013 № 253. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0253731-13#Text>.
4. Про Рахункову палату: Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text>.
5. Звіти. *Рахункова палата України*: веб-сайт. URL: <https://rp.gov.ua/Activity/Reports/>

УДК 519.8:656.13

Сніжко Л.Л., к.е.н., доцент
Національний транспортний університет

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ ПРИЙНЯТТЯ ОБҐРУНТОВАНИХ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ В ОПЕРАЦІЙНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ТРАНСПОРТУ

Для забезпечення довгострокової конкурентоспроможності підприємств транспорту в сучасних умовах, які пов'язані із загрозами і викликами зовнішнього середовища, операційним менеджерам відповідно до їх посадових обов'язків необхідно вчасно приймати обґрунтовані стратегічні, тактичні та оперативні рішення, що стосуються, в першу чергу, операційної діяльності.

Досвід показує, що наслідки непрофесійного управління операційною діяльністю в умовах жорсткої конкуренції на ринку відчутно впливають на подальшу долю підприємства. Втрати підприємства внаслідок необґрунтованих та несвоєчасних рішень, що стосуються операційної діяльності, можуть бути досить відчутні й приводити аж до банкрутства та припинення діяльності суб'єкта господарювання. А вчасно прийняті і реалізовані успішні рішення можуть дозволити підприємству транспорту зайняти лідируюче положення на ринку транспортних продуктів (послуг) або за рахунок зменшення витрат, або збільшення споживачів даної продукції, або підвищення якості продукції та ін.

Отже, у даний час, в умовах загроз та невизначеності зовнішнього середовища організації, актуальною є потреба у зменшенні суб'єктивності процесу прийняття управлінських рішень в операційній діяльності транспортних підприємств і підвищенні його наукової обґрунтованості.

Як відомо, у реальних управлінських ситуаціях рішення, як правило, приймаються за умов дефіциту інформації, який пов'язаний із особливостями функціонуванням об'єкта управління та його зовнішнім середовищем. Це зумовлено такими причинами: складністю господарської діяльності підприємств та організацій різних видів діяльності; наявністю багатофакторних залежностей у процесі розв'язання управлінських завдань; потребою експериментальної перевірки багатьох альтернативних варіантів управлінських рішень;

необхідністю орієнтувати управління на майбутнє; необхідністю враховувати постійну динаміку зовнішнього та внутрішнього середовища функціонування об'єкта управління, в т. ч. внаслідок виникнення можливостей та наслідки загрози.

В організаціях рішення, пов'язані із виробництвом товарів чи наданням послуг, повинні бути взаємопов'язані між собою, враховувати обмежені матеріальні, фінансові і трудові ресурси компанії на довгострокову перспективу [1]. Усі ці рішення потребують детального опрацювання та обґрунтування, адже суттєво впливають на подальше функціонування підприємства на ринку транспортних послуг. Безумовно етап, пов'язаний із забезпеченням процесу прийняття рішення необхідною інформацією, є одним із найскладніших і найважливіших.

В першу чергу, для зменшення рівня невизначеності та забезпечення обґрунтованості процесу прийняття операційних рішень у діяльності підприємств транспорту необхідно формування релевантного інформаційного масиву [2]. Крім цього інформація повинна бути достатньою, достовірною, своєчасною, економічною та ін. Отримати таку інформацію не завжди є легким завданням через відсутність даних або навіть їх надлишок.

Для формування потрібної бази даних слід правильно визначити загальні інформаційні потреби та вимоги до інформації: джерела, обсяг та вид інформації, технології накопичення, обробки та подання інформації, строки її формування та використання, інформаційні технології та ін.

Слід сформулювати і проаналізувати інформацію, яку можна зібрати використовуючи як формальні методи у зовнішньому середовищі організації, так і всередині організації (аналіз фінансової, статистичної та оперативної звітності та ін.), так і неформальні методи. Саме для забезпечення обґрунтованого процесу прийняття управлінських рішень на підприємствах доцільно використовувати (якщо він існує) або впровадити (якщо його ще не існує) управлінський облік, адже формування та надання такої інформації є головним завданням управлінського обліку, виникнення і розвиток якого пов'язані саме із потребами менеджменту [3]. В його рамках можна сформулювати механізми, які дозволять збирати, накопичувати, обробляти та аналізувати сукупність необхідних даних для ефективного управління підприємством. В рамках управлінського

облікує можливість організувати процес формування масиву інформації в розрізі різних об'єктів транспортного підприємства: підрозділів, рухомого складу, маршрутів, замовників, виду вантажу та ін. з урахування певних потреб управління конкретним підприємством.

Такі дані зараз легко генеруються та зберігаються у цифровій формі. Завдяки стрімкому розвитку інформаційних технологій та комп'ютерної техніки на підприємствах можуть створюватися значні обсяги різної інформації. Дані можуть збиратися автоматично як з операційних процесів, так і з різних веб-сайтів, соціальних мереж, відповідних записів у місцях надання транспортних послуг та ін. Така сукупність даних є потенційним джерелом інформації для процесу прийняття рішень. Але для отримання релевантної інформації ці дані потребують подальшої обробки та аналізу. Тому для забезпечення раціональності процесу прийняття обґрунтованих рішень потрібні фахівці, які можуть проаналізувати та перетворити в релевантну інформацію наявну сукупність даних а також оцінити її потенціал. Саме такими фахівцями можуть бути бухгалтери-аналітики.

Досвід показує, що ефективне застосування управлінського обліку в операційному менеджменті підприємств транспорту суттєво залежить від компетентності операційних менеджерів саме у цьому напрямку. Адже обсяг, напрямки, рівень деталізації впровадження та подальше ефективне використання напрацьовань управлінського обліку значною мірою визначається саме операційними менеджерами. Але, на жаль, значній частині менеджерів на підприємствах транспорту бракує відповідних знань та навичок по даному питанню.

Раціональна організація управлінського обліку на підприємстві допоможе операційним менеджерам приймати оптимальні рішення, а це, у свою чергу, сприятиме підвищенню ефективності управління як операційною діяльністю, так і підприємством в цілому та забезпеченню його довгострокової конкурентоспроможності.

Література

1. Stevenson W. Operations Management. 13th Ed. NY; McGraw-Hill Education, 2018. 891 p.
2. Сніжко Л.Л., Бузун Т.М., Разводовська В.О. Моделювання як науковий інструмент обґрунтування управлінських рішень в операційній діяльності підприємств транспорту. *Вісник Національного транспортного університету. Серія «Економічні науки». Науково-технічний збірник*. Київ: НТУ, 2021. Вип. 2 (49).С162-172. DOI: 10.33744/2308-6645-2021-2-49-162-172

3. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник. Київ: Центр навчальної літератури, 2018. 534с.

УДК 343.148.5

Солонина Н.О., судовий експерт
Луганський науково-дослідний
експертно-криміналістичний центр МВС України

ІСТОРИЧНІ АСПЕКТИ РОЗВИТКУ СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЕКСПЕРТИЗИ

Виникнення та розвиток судово-бухгалтерської експертизи безпосередньо пов'язаний з виникненням обліку. Науковці визнають, що облік і контроль стали невід'ємними елементами власності та відносин господарювання ще на ранніх етапах їх виникнення [1].

Спеціальні знання з бухгалтерського обліку, фінансів, економіки застосовувалися під час розгляду справ у судах ще на початку ХХ століття.

Бухгалтерський облік виник у Давньому Єгипті, Вавілоні, Єрусалимі, коли царський контролер (експерт) підтверджував достовірність звіту пожертвувань, складеного головним жерцем. В епоху Відродження книги подвійної бухгалтерії Луки Пачолі використовувались у судах для перевірки достовірності даних обліку. В Англії судово-бухгалтерська експертиза з'явилась, коли почали запроваджувати посади контролерів-аудиторів.

На всіх стадіях розвитку теоретики бачили в експертизі інструмент, необхідний для провадження слідства і суду (французький процесуаліст Баньє), а експерта вважали науковим свідком (англо-американські процесуалісти) [5].

Судово-бухгалтерська експертиза пройшла у своєму становленні 4 етапи:

I-й етап – поява бухгалтерського обліку та паралельно з ним судово-бухгалтерської експертизи у формі контролю як функції бухгалтерського обліку, що виникла з практичної необхідності застосування знань з бухгалтерського обліку при вирішенні господарських спорів;

II-й етап – XVII ст. до початку XX ст. – створення спеціальних інститутів експертів-бухгалтерів, фахівці яких проводили експертизи на вимогу судових органів;

III-й етап – початок XX ст. – розмежування сфери існування ревізії, аудиту та судово-бухгалтерської експертизи;

IV-й етап – кінець 60-х рр. XX ст. і до тепер – судово-бухгалтерська експертиза стала самостійною галуззю знань та з появою наукових праць отримує теоретичне підґрунтя [2].

Сучасна судова бухгалтерія в Україні стала наслідком великої судової реформи в 1864 р. в Російській імперії. Російські вчені - А.Х. Гольмстен (1848 - 1920 рр.) і Г.Ф. Шершеневич (1863 - 1912 рр.) - досліджували з юридичної точки зору багато проблем бухгалтерського обліку і його документації. Вважається, що першим, хто розглянув проблематику судово-бухгалтерської експертизи, був Л.Є. Владіміров. Він поділяв експертів на «наукових», які дають мотивований висновок, що впливає, а часто і визначає вирок, і «ненаукових», яким відведена роль «довідкових свідків». Цікаво, що вчений не вважав бухгалтера повноцінним експертом і так описував його роль: «...оскільки суд отримав від бухгалтера необхідні довідки, то він «озброєний знаннями і може самостійно використовувати отримані дані».

На початку XX ст. бухгалтерський облік і бухгалтерська експертиза отримують широке визнання в суспільстві. Відомий юрист А.Ф. Коні (1844 - 1927 рр.) зазначав: «...якщо експертиза зроблена зі знання, якщо самі експерти є справжніми представниками своєї спеціальності, то експертизу треба прийняти і прислухатися до неї з увагою і повагою». Це сказано саме про бухгалтерську експертизу, що уже не розглядається як довідкова – «другосортна» [2].

Розвиток судової бухгалтерії в незалежній Україні пов'язаний з поваленням радянського ладу та виділенням України як нової демократичної держави.

25 лютого 1994 року було прийнято Закон України «Про судову експертизу», що визначає правові, організаційні і фінансові основи судово-експертної діяльності з метою забезпечення правосуддя України незалежною, кваліфікованою і об'єктивною експертизою, орієнтованою на максимальне використання досягнень науки і техніки.

У 1995 р. на базі лабораторій та відділень було створено Донецький, Львівський та Одеський науково-дослідні інститути судових експертиз [6].

За роки розвитку судово-бухгалтерська експертиза значно розширила коло розв'язуваних завдань, почала проводити складні та нові види економічних досліджень. Експерти-бухгалтери оволоділи новими економічними спеціальностями з дослідження документів про фінансово-кредитні операції, економічну діяльність підприємств і організацій. З розширенням кола і завдань, що вирішувались експертами-бухгалтерами, виникла необхідність у зміні самої назви цього виду експертизи. Рішенням Президії науково-консультативної та методичної ради з проблем судової експертизи при Міністерстві юстиції України від 30.01.2001 р. судово-бухгалтерську експертизу було перейменовано на судово-економічну

Сучасне тлумачення судово-бухгалтерської (судово-економічної) експертизи полягає в тому, що в її функції входять економічні дослідження конфліктних ситуацій у господарській діяльності, які стали об'єктами розслідування правоохоронними органами для усунення та запобігання їм у майбутньому [2].

Дослідження історії розвитку судово-економічної експертизи показали, що вона виникла з практичної необхідності у наданні допомоги правоохоронним органами у процесі слідства та історично трансформувалася з форми контролю у форму застосування знань з бухгалтерського обліку в судовому процесі [3].

Література

1. Баширов Р.А., И.В. Баширова. Судебная бухгалтерия: учебное пособие. Краснодар: Феникс, 2005. 224 с.
2. Волкова І. А. Судово-бухгалтерська експертиза: навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2009. 84 с.
3. Гуцаленко Л.В., Михальчишина Л. Г., Сидорчук В. М., Пентюк І. К.: Судово-бухгалтерська експертиза: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2011. 352 с.
4. Дікань Л. В., Понікаров В. Д., Кожушко О. В. Судово-економічна експертиза: навчально-практичний посібник. ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2017. 221 с.
5. Мумінова-Савіна Г. Г. Судово-бухгалтерська експертиза: навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни. Київ, 2004. 268 с.
6. Орехова А.І. Історичні аспекти розвитку судової бухгалтерії як форми контролю. URL: <http://rep.o.snaeu.edu.ua/bitstream/123456789/2151/1/Орехова> (дата звернення 03.10.2021).

УДК 330.34.011

Стахів О.В., аспірант
Західноукраїнський національний університет

СУТНІСНО-ЗМІСТОВІ ПІДХОДИ ДО ДОСЛІДЖЕННЯ ПОНЯТТЯ «РОЗВИТОК ПІДПРИЄМСТВА»

Ефективне функціонування та розвиток підприємства як структурної одиниці економічної системи мікрорівня, визначає потенціал економічного зростання території його розташування, формує передумови для забезпечення стійкого розвитку держави, суспільства та економіки. Водночас мінливість та агресивність середовища в межах якого суб'єкти господарювання створюють нову додану вартість в умовах формування нової інформаційної економіки засвідчує гостру необхідність у переосмисленні підходів, які наповнюють зміст поняття розвиток підприємства. Рівень економічного успіху сучасного підприємства залежить не лише від здатності швидко адаптуватися до змін зовнішнього середовища, але й – випереджати їх появу, мінімізувати ризики настання та максимізувати економічні вигоди, а також реалізовувати місію підприємства через виробництво товарів та надання послуг задля отримання прибутку,

У найпростішому розумінні сутнісно-змістове наповнення дефініції «розвиток підприємства» розкривається через кількісне зростання значень показників, які характеризують прибутковість діяльності підприємства, кількість реалізованої продукції та послуг. Розглядаючи розвиток підприємства через призму його фінансово-господарських результатів, поняття розвитку ототожнюється із прибутковістю та результативністю його функціонування. Водночас генезис наукової думки показав, що такий підхід надто вузький та застарілий. Зокрема, О. Гапоненко, А. Пакрухина [1, с. 11] конкретизуючи філософське значення категорії розвиток звертають увагу на таких синонімічних характеристиках цього терміну, як рух вперед, еволюція, удосконалення, поліпшення, ріст і розширення. Таким чином, науковці дотримуються сенгенції, що розвиток у своїй суті можна детермінувати в площині руху від простого до складного. Разом з тим, варто зазначити, що кількісно-структурне розростання окремих підрозділів підприємства, не завжди свідчить про якість

управлінсько-господарських та фінансово-економічних процесів, які відбуваються в межах конкретного суб'єкта підприємницької діяльності. Більше того, необґрунтоване структурне розширення підприємств може ускладнювати процес управління господарсько-економічними процесами в умовах системної невизначеності та послаблювати рівень ефективності його функціонування.

На кількісно-якісних аспектах категорії «розвиток підприємства» акцентувала увагу Є. Сита, яка справедливо зауважила, що дане поняття потрібно визначати як «сукупність незворотних, позитивно спрямованих кількісноякісних змін, що відбуваються на підприємстві під дією внутрішніх управлінських інструментів з урахуванням впливу факторів зовнішнього середовища на кожному з етапів життєвого циклу підприємства для підвищення конкурентоспроможності й ефективності діяльності» [2, с. 7]. З іншої сторони, С. Мочерний [3] обґрунтовуючи авторський підхід до трактування даної дефініції, оцінює стан розвитку підприємства крізь рівень його технологічного розвитку та оснащення, який у міру зростання посилює ефективність функціонування та формує його фінансово-економічний потенціал та стійкість.

Зважаючи на мінливе середовище, у якому функціонують вітчизняні підприємства вважається за доцільне розглядати процес розвитку підприємства крізь призму набуття здатності чинити опір руйнівним силам внутрішнього та зовнішнього середовища.

Позаяк розвиток підприємства процес динамічний, який розпочинається в момент його створення, інтенсивність розвитку можна детермінувати через досягнення стратегічних цілей, які спрямовані на покращення чи отримання нових якостей [4].

Кошельник В.М. узагальнюючи думки вчених щодо трактування розвитку підприємства, пропонує його визначати як «процес, результатом якого є надбання нових кількісних і якісних характеристик економічно-виробничої системи, покращення показників ефективності функціонування і збільшення потенціалу підприємства, який допомагає йому пристосуватися до змін в екзогенному та ендогенному середовищі, що зберігає свою життєздатність» [5].

В цілому різновекторні підходи до трактування терміну «розвиток підприємства» потребують уточнення та подальшого дослідження, зокрема на прикладі підприємств різних видів діяльності.

Література

1. Гапоненко А.Л., Панкрухин А.П. Стратегическое управление: учеб. для вузов, обучающихся по специальности 061100 «Менеджмент организаций». 2-е изд., стер. М.: Издательство ОМЕГА–Л, 2006. 464 с.
2. Сита Є.М. Сутність та ключові аспекти дослідження економічної категорії «розвиток підприємства». *Інфраструктура ринку*, 2018. №16. С. 3-9. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/16_2018_ukr/3.pdf
3. Мочерний С.В. Методологія економічного дослідження : монографія. Львів : Світ, 2001. 416 с.
4. Прийма Л.Р., Чухрай Н.І. Развитие підприємства: теоретичні аспекти. *Науковий вісник херсонського державного університету: серія економічна*, 2016. № 18. Ч. 2. С. 74-77.
5. Кошельник В.Н. Развитие предприятия: экономическая сущность и видовая классификация. URL: <http://www.jurnal.org/articles/2014/ekon71.html>

УДК 657

Сторожук Т.М., к.е.н., доцент
Університет державної фіскальної служби України

ФОРМУВАННЯ ЄДИНОЇ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ГРУПИ ПРИ КОНСОЛІДАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Характерною ознакою сучасної вітчизняної економіки є гуртування окремих суб'єктів господарювання у об'єднання, які включають в себе материнське підприємство і дочірні компанії. В умовах нестабільності, наявності кризових явищ та різноманітних ризиків разом протистояти негараздам легше. Функціонування об'єднань є атрибутом розвиненої економіки але, на думку більшості економістів, об'єднання підприємств несе в собі значний потенціал високоефективного господарювання у будь-яких умовах. Одним із принципів консолідованої фінансової звітності та вимог консолідації відповідно до НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [1] є складання фінансової звітності групи підприємств з використанням єдиної облікової політики для подібних операцій та інших подій за схожих обставин. Тому актуальним є питання формування облікової політики групи підприємств. Безумовно важливим аспектом формування, по можливості, єдиної облікової політики групи є визначення елементів за кожним об'єктом обліку [2, с.25-26]. Тобто визначення способів, методів, прийомів, процедур тощо, які будуть використовуватися для оцінки та представлення елементів фінансової

звітності. Це елементи, які зазвичай визначаються для формування показників окремої фінансової звітності підприємства. Але крім цього, необхідно визначити елементи облікової політики групи, які необхідні для здійснення процесів консолідації та складання консолідованої фінансової звітності. До таких елементів облікової політики групи варто віднести:

- перелік облікових принципів складання консолідованої фінансової звітності;
- методика складання консолідованої фінансової звітності;
- спосіб збору необхідної інформації для складання консолідованої фінансової звітності;
- строки, відповідальні особи та порядок подання материнському підприємству первинної фінансової звітності підприємствами, учасниками групи;
- перелік додаткової інформації для складання консолідованої фінансової, яку необхідно подати дочірнім підприємствам материнському [3,с.158-159];
- строки, форма подачі інформації та відповідальні особи за подачу додаткової інформації дочірніми підприємствами материнському (внутрішньогрупові операції, внутрішньогрупове сальдо тощо);
- облік неконтрольованої частки;
- методика розрахунку та облік гудвілу;
- форми для відображення процесів елімінування;
- порядок проведення звіряння та узгодження даних обліку внутрішньогрупового сальдо, у разі виникнення розбіжностей в обліку різних учасників групи за внутрішньогруповими операціями;
- внутрішні положення щодо необхідності та строків внесення змін в облікову політику дочірньої або асоційованої компанії для забезпечення порівняння показників діяльності учасників консолідованої групи, а також з метою забезпечення відповідності облікової політики нового учасника обліковій політиці групи;
- процедури приведення до єдиної дати та єдиної валюти у разі наявності зарубіжних залежних підприємств тощо.

Таким чином, на основі положень єдиної облікової політики групи мають бути гармонізовані облікові політики всіх учасників такої групи.

Разом з тим, варто відзначити, що не забороняється використання окремим учасником групи власної облікової політики щодо ведення обліку і складання фінансової звітності. Але в такому випадку в примітках до консолідованої фінансової звітності необхідно подати перелік таких статей до яких застосовувалася різна облікова політика і облікова політика, яка була застосована.

Література

1. НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13#Text>.
2. Сторожук Т.М. Облікова політика підприємства. Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2015. 240 с.
3. Лучко М. Р., Яцишин С. Р. Консолідація фінансової звітності: Навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 282 с.

УДК 338.246.025.2

Талах Т.А., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

ПРОФЕСІЙНЕ СУДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРА: НАУКОВІ КОНТРОВЕРЗИ

В умовах планової економіки бухгалтерському обліку був властивий високий рівень регулювання, як відносно порядку ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, так і складання та подання бухгалтерської звітності. Це проявлялося в тому, що робота бухгалтера регламентувалася цілою системою інструкцій, які випускалися у великій кількості не тільки Міністерством фінансів, а й галузевими міністерствами і відомствами.

Поява багатоваріантності відображення економічної дійсності вимагає нових підходів, як до формування, так і до сприйняття бухгалтерських стандартів. Оскільки в цих умовах неможлива повна й жорстка регламентація всіх бухгалтерських процедур і правил, то сьогодні багато з них носять описовий характер. Відсутність чітких і однозначних рекомендацій щодо їх застосування приводить бухгалтера до необхідності мати особисту, обґрунтовану думку про доцільність використання на підприємстві того чи іншого варіанту обліку [3, 4, 5].

Це вимагає від бухгалтера певних ділових якостей, оскільки «набагато легше виконувати розпорядження, ніж: брати на себе хоча б мінімальну відповідальність, наприклад, по вибору того чи іншого методу оцінки або обліку» [2, с. 164].

Поняття «професійне судження» виникло недавно в англomовних країнах, тому воно базоване на британo-американській моделі та Міжнародних стандартах фінансової звітності, але разом із тим отримало визнання у майже всіх країнах світу. Вперше це поняття було відображено в Міжнародних стандартах фінансової звітності. Зокрема, у п. 45 «Концептуальної основи складання та подання фінансових звітів» відмічено: «На практиці часто виникає необхідність збалансування якісних характеристик або ж забезпечення їх належного співвідношення, відповідних характеристик для досягнення цілі фінансових звітів. Відносна важливість тієї чи іншої характеристики у різних випадках є справою професійних суджень» [1].

Окрім цього, в МСБО № 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» зазначено, що за відсутності стандарту або тлумачення, які конкретно застосовують до операцій, іншої події або умови, управлінському персоналові слід використовувати професійне судження під час розроблення та застосування облікової політики.

Під час розроблення професійного судження управлінський персонал має посилатися на прийнятність наведених джерел у тій послідовності, в якій вони наведені далі:

- а) вимоги та керівництва наведені в стандартах і тлумаченнях, у яких йдеться про подібні й пов'язані з ними питання;
- б) визначення, критерії визнання та концепції оцінки активів, зобов'язань, доходу і витрат, що наведені в Концептуальній основі Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Однак у міжнародних та вітчизняних нормативних документах взагалі не визначено таке поняття, як «професійне судження», а зафіксована лише сфера його застосування.

Об'єктом професійного судження в бухгалтерському обліку є господарський факт (операція), процес або подія в умовах невизначеності, що впливають на форму і зміст звітності господарюючого суб'єкта. Від того, як бухгалтер буде трактувати факти господарського життя, будуть залежати фінансові показники звітності, які визначають стан підприємства і результати його діяльності, а, це, в певній мірі, буде впливати на реакцію зовнішніх

зацікавлених користувачів. Формування якісного професійного судження передбачає серйозну підготовку фахівця, яка можлива тільки при високому рівні професійної бухгалтерської освіти.

Згідно з думкою Я.В. Соколова професійне судження являє собою «думку, добросовісно висловлену професійним бухгалтером стосовно господарської ситуації і корисну як для її опису, так і для прийняття дієвих управлінських рішень» [5].

Стосовно бухгалтерської професії це означає, що бухгалтеру при прийнятті рішень необхідно бути достатньо професійним та об'єктивним. Він не повинен орієнтуватися на власну вигоду чи на інтереси будь-кого з учасників господарського процесу.

Необхідність застосування професійного судження в роботі бухгалтера виникає у наступних випадках:

- присутні об'єкти обліку, специфіка яких вимагає застосування додаткових знань та умінь від бухгалтера при відображенні їх в бухгалтерському обліку;

- у нормативних документах містяться суперечливі норми, тому бухгалтер одночасно, виконуючи вимоги одних документів, порушує вимоги інших;

- нормативні документи з бухгалтерського обліку, базовані на Міжнародних стандартах фінансової звітності передбачають наявність альтернативних варіантів обліку чи оцінки активів (зобов'язань);

- порядок обліку окремих господарської операції не встановлено нормативними документами, тому бухгалтер змушений приймати рішення на підставі загальноствановлених принципів і правил бухгалтерського обліку;

- існуючі вимоги до організації обліку підприємства в деяких положеннях мають загальний характер, конкретні критерії вибору відсутні, тим самим бухгалтеру надається свобода вибору рішень та їх обґрунтування;

- існуючі вимоги до змісту облікової політики підприємства в обов'язковому порядку передбачають варіантність вибору оцінок і способів обліку;

- відсутність рекомендованих критеріїв з того чи іншого питання, що дає бухгалтеру повну свободу в виборі і обґрунтуванні рішень;

- порядок формування та подання внутрішньої (управлінської) звітності носить рекомендаційний характер, тому бухгалтеру

доводиться приймати рішення, орієнтуючись на очікувані інформаційні внутрішніх зацікавлених зовнішніх користувачів.

Таким чином, при виборі раціонального рішення слід, перш за все, виходити з умови забезпечення безперервності діяльності підприємства. В ринковій економіці професія бухгалтера набула громадського значення. Це накладає особливу моральну відповідальність на представників цієї професії за суворе дотримання суспільних інтересів. Необхідність дотримання моральних норм визнано світовою професійною спільнотою бухгалтерів, і сьогодні дотримання етичних норм є невід'ємним атрибутом бухгалтерської професії.

Література

1. Дмитренко І. Н. Правове і регламентне забезпе-чення незалежності аудиторів: проблеми і рішення. *Аудитор України*. 2007. № 8 (114). С. 12–16.
2. Аудит Монтгомери / Ф. Л. Дефлиз, Г.Р. Дженик, В.М. О' Рейлли, М. Б. Хирш: Пер. с англ. / Подред. Я. В. Соколова. М.: ЮНИТИ, 1997. 542 с.
3. Кіндрацька Л.М. Нова ідеологія формування бухгалтерської професії в Україні *Школа професійного бухгалтера*. 2009. № 11(106). С. 12-14.
4. Івашкевич В.Б. Етика поведіння аудитора *Аудиторские ведомости*. 2005. № 3. С. 23-26.
5. Кірейцев Г.Г. Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки: монографія Житомир : ЖДТУ, 2007. 236 с.

УДК 657

Тенюх З.І., к.е.н., доцент
Львівський національний університет
імені Івана Франка

ЕТАПИ АДАПТАЦІЇ ВІТЧИЗНЯНОГО ЗАКОНОДАВСТВА В СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ ПДВ ДО ПРАВОВОЇ СИСТЕМИ ЄС

Податок на додану вартість (ПДВ) є одним із бюджетоформуючих податків як в Україні, так і країнах Європейського союзу (ЄС). У 2020 році надходження від ПДВ становили 37,2 % загальних податкових надходжень державного бюджету України [1]. Наближення вітчизняного податкового

законодавства у сфері ПДВ до законодавства ЄС є обов'язковою умовою вступу країни до ЄС.

Адаптацію законодавства України до законодавства ЄС визнано одним із основних напрямів інтеграції України до ЄС, що передбачено Угодою про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами [2] (далі – УПС), підписаною 14 червня 1994 року (набула чинності 1 березня 1998 року та втатила чинність 01.09.2017 із прийняттям Угоди про асоціацію [3]), а в подальшому затверджено Указом Президента «Про затвердження Стратегії інтеграції України до Європейського Союзу» від 11.06.1998 № 615 (втратив чинність 10.07.2015). З цією метою було прийнято низку нормативно-правових документів, зокрема й Закон України «Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу» від 18.03.2004 № 1629 (далі – Закон № 1629, Програма), який «визначає механізм досягнення Україною відповідності третьому Копенгагенському та Мадридському критеріям набуття членства в Європейському Союзі. Цей механізм включає адаптацію законодавства, утворення відповідних інституцій та інші додаткові заходи, необхідні для ефективного правотворення та правозастосування» [4].

Закон № 1629 визначає адаптацію законодавства як процес приведення законів України та інших нормативно-правових актів у відповідність з *acquis communautaire*. В свою чергу, *acquis communautaire* (*acquis*) – правова система Європейського Союзу, яка включає акти законодавства Європейського Союзу (але не обмежується ними), прийняті в рамках Європейського співтовариства, Спільної зовнішньої політики та політики безпеки і Співпраці у сфері юстиції та внутрішніх справ [4].

Згідно з Програмою, адаптацію законодавства визначено пріоритетною складовою процесу інтеграції України до ЄС, що в свою чергу є пріоритетним напрямом української зовнішньої політики. При цьому, серед пріоритетних сфер, в яких здійснюється адаптація законодавства, є сфери, визначені у ст. 51 УПС, а в подальшому – у розділі 5 Закону № 1629, зокрема митне право, бухгалтерський облік компаній, податки, включаючи непрямі.

У Законі № 1629 також визначено етапи здійснення адаптації законодавства (розділ 6), врегульовано особливості розгляду законопроектів та проектів інших нормативно-правових актів (розділ 9)

та розподілено повноваження та сферу відповідальності за адаптацію законодавства між Верховною Радою, Кабінетом Міністрів та Міністерством юстиції України (розділ 8).

Так, до повноважень Верховної Ради України, зокрема, віднесено забезпечення експертизи внесених всіма суб'єктами законодавчої ініціативи законопроектів на їх відповідність *acquis communautaire* на всіх етапах розгляду законопроектів, а також визначення цілей та завдань наступних етапів виконання Програми, встановлення їх часових рамок. Забезпечення виконання Програми покладено на Кабінет Міністрів України, який щороку має затверджувати план заходів з виконання Програми та передбачати в проектах Державного бюджету кошти на фінансування заходів з виконання Програми. Органом, що координує роботу з виконання Програми та забезпечує реалізацію політики у сфері адаптації законодавства, є уповноважений центральний орган виконавчої влади у сфері адаптації, яким згідно з Указом Президента України від 21.08.2004 р. № 965 визначено Міністерство юстиції України [5].

Із підписанням 27 червня 2014 року Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони, та її подальшою ратифікацією, втратила чинність УПС, а Україна закріпила своє бажання «просувати процес реформ та адаптації законодавства в Україні, що сприятиме поступовій економічній інтеграції і поглибленню політичної асоціації» [3]. Відповідно, Україна, серед іншого, зобов'язалася «забезпечувати поступову адаптацію законодавства України до *acquis* ЄС відповідно до напрямів, визначених в Угоді, та забезпечувати ефективне її виконання» [3]. Важливо зазначити, що Угода набрала чинність 1 вересня 2017 року.

Законодавство ЄС з ПДВ базується в основному на директивах. Директиви є обов'язковими для кожної держави-члена ЄС, проте їхні положення є більш загальними та надають певну свободу дій національним урядам, зокрема щодо вибору форм та методів досягнення поставлених цілей. Варто зауважити, що директиви завжди вимагають транспозиції в національні правові системи і таким чином стають частиною національного законодавства.

Основним нормативно-правовим актом, що регулює порядок оподаткування ПДВ в країнах ЄС, є Директива Ради 2006/112/ЄС Про

спільну систему податку на додану вартість від 28 листопада 2006 року. До інших Директив у сфері оподаткування ПДВ належать наступні:

1. Директива Ради № 2008/9/ЄС від 12.02.2008 року, що встановлює детальні правила відшкодування податку на додану вартість, передбачені Директивою 2006/112/ЄС, особам, які підлягають оподаткуванню, не зареєстрованим на території держави-члена відшкодування, але зареєстрованим в іншій державі-члені.

2. Тринадцята Директива Ради ЄС № 86/560/ЄЕС від 17.11.1986 року Про гармонізацію законодавства держав-членів про податки з обороту – Правила відшкодування податку на додану вартість платникам податку, які не мають постійного місця здійснення підприємницької діяльності на території Співтовариства

3. Директива Ради № 2009/132/ЄС від 19.10.2009 року Про визначення сфери застосування пунктів (b) та (c) статті 143 Директиви 2006/112/ЄС щодо звільнення від податку на додану вартість при остаточному імпорті окремих товарів

4. Директива Ради № 2006/79/ЄС від 5.10.2006 року Про звільнення від податків на імпорт малих партій некомерційних товарів з третіх країн

5. Директива Ради № 2007/74/ЄС від 20.12.2007 року Про звільнення від податку на додану вартість і мита на товари, що ввозяться особами, які подорожують з третіх країн [6].

Згідно зі ст. 353 Угоди про асоціацію, поступове наближення до структури оподаткування здійснюється відповідно до Додатка XXVIII до Глави 4 «Оподаткування» Розділу V «Економічне і галузеве співробітництво» до цієї Угоди, в якому встановлено терміни приведення законодавства України у відповідність до окремих положень Директив ЄС у сфері оподаткування. Зокрема, Україна зобов'язалася поступово наблизити своє законодавство до:

1. Директиви Ради 2006/112/ЄС, за винятком положень, що застосовуються лише до держав-членів ЄС та щодо спеціальних податкових режимів – протягом п'яти років з дати набрання чинності Угоди про асоціацію;

2. Директиви Ради № 2007/74/ЄС, а саме розділу 3 щодо кількісних обмежень – протягом трьох років з дати набрання чинності Угоди про асоціацію.

Графік імплементації до положень Тринадцятої Директиви Ради ЄС № 86/560/ЄЕС визначає Рада асоціації між Україною та ЄС. Адаптація до положень інших Директив у сфері оподаткування ПДВ, ймовірно, буде передбачена вже на наступних етапах інтеграції України до ЄС.

Підбиваючи підсумки, можемо відзначити, що значна кількість положень вітчизняного податкового законодавства вже приведена у відповідність до правової системи ЄС, проте процес адаптації ще триває, що, відповідно, вимагає подальших досліджень у цій сфері. При цьому, важливо не лише адаптувати законодавство, а впроваджувати у практику успішний досвід та прогресивні методи оподаткування ПДВ в країнах ЄС.

Література

1. Показники виконання Державного бюджету України за січень - грудень 2020 року. *Міністерство фінансів України*. URL: <https://mof.gov.ua/uk/current-year-budget-information>
2. Угода про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами : Угода, Міжнародний документ від 14.06.1994 № 998_012 (*втрата чинності 01.09.2017 на підставі Угоди про асоціацію*). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/998_012#Text
3. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони : Угода, Міжнародний документ від 27.06.2014 № 984_011. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text
4. Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу : Закон України від 18.03.2004 № 1629. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1629-15#Text>
5. Зеркаль О.В. Інституційний механізм адаптації законодавства України до законодавства ЄС. *Міністерство юстиції України*. URL: https://minjust.gov.ua/m/str_4748
6. Existing EU legal framework. *Taxation and Customs Union*. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/existing-eu-legal-framework_en

УДК 657

Тимошик Н.С., к.е.н., доцент,
Голойда О.С., здобувач освіти
Тернопільський національний технічний університет
імені Івана Пулюя

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ПІДТРИМКИ МАЛИХ ТА СЕРЕДНІХ ПІДПРИЄМСТВ

До малого та середнього бізнесу зараховують підприємства, які за кількістю працівників, обороту та доходу не перевищують встановлені межі. Малі та середні підприємства вважаються надзвичайно динамічними, оскільки можуть швидко реагувати на потреби ринку[1]. Такі підприємства в Україні забезпечують 61% доданої вартості, 37% податкових надходжень та 73% робочих місць[2]. Тому підтримка державою МСБ є надзвичайно важливою. Зарубіжний досвід успішних країн дасть нам можливість порівняти таку політику із вітчизняною і, можливо, дещо запозичити. Особливо актуальне це питання у період пандемії коронавірусу.

Успішними у їх підтримці є Південна Корея, Сполучене Королівство Великої Британії, Сполучені Штати Америки та Французька Республіка. На сьогодні сектор МСБ у Південній Кореї становить 99,8 %, у США — понад 90 %, у Франції та Великобританії — 99 %. У вказаних країнах МСБ забезпечує робочими місцями 67–74 % економічно зайнятого населення[1]. Розглянемо деякі з них.

У Великобританії державна підтримка МСБ активізувалася з кінця 70-х років. Уряд здійснював роботу за чотирма напрямками : вдосконалення оподаткування, розробка законодавчих актів і роз'яснення їхніх положень, фінансова підтримка, розробка механізмів консультивання і підтримки. Оподаткування є потужним інструментом стимулювання та регулювання бізнес-діяльності. Тому нижні межі оподаткування для ряду податків встановлювалися таким чином, щоб виключити з цієї категорії МСБ або надати йому пільгові умови. Доступ до фінансування МСБ забезпечувався урядовими органами різних рівнів та іншими інститутами. Також відбулося створення фондів венчурного капіталу, орієнтованих на роботу з інноваційними підприємствами задля стимулювання інвестицій у дрібні компанії.

У США на частку МСБ припадає 99,6 % від загального числа підприємств, з них 75,8 % складають мікропідприємства (до 20 осіб). Питання розвитку МСБ належить до відання Адміністрації малого бізнесу (SBA), яка була створена 1953 року. У цьому ж році почав діяти Закон «Про малий бізнес», відповідно до якого SBA мало консультувати, підтримувати і захищати інтереси малого бізнесу, забезпечуючи справедливість в розподілі державних замовлень, закупівель і фінансових ресурсів. Сьогодні SBA — це потужна державна структура, що допомагає залучати кошти підприємцям. Основними функціями SBA є : забезпечення доступу МСБ до фінансових ресурсів, надання інформаційних, освітніх і консультаційних послуг, забезпечення доступу до виконання держзамовлень, захист інтересів МСБ. SBA виступає координатором двох основних програм з розвитку нових технологій: Програми підтримки інноваційних розробок малих підприємств та Програми технологічного трансферу малим підприємствам. SBA також сприяє венчурному фінансуванню, що надається через інвестиційні компанії для малого бізнесу[1].

Допомога МСБ стала дуже важливою через пандемію коронавірусу і, як наслідок, економічної кризи. Під час карантину у 2020 році Україна надала підтримку малому бізнесу у вигляді матеріальної допомоги у розмірі до 8 тис. грн. на одного працівника. Крім того, передбачалися податкові канікули. Була програма підтримки і по тимчасовому безробіттю. На початку року також було заявлено, що в Україні є інструменти і програми, які були напрацьовані минулого року, вони можуть і будуть застосовані у випадку, якщо розширення обмежень буде продовжуватися[1].

Тепер розглянемо аналогічну допомогу за кордоном.

У Польщі 2020 року влада допомагала бізнесу таким чином – вираховували середній показник прибутку, які певна фірма могла заробити в цей самий період торік, і надавали їй допомогу в розмірі 50% від цього показника. Проводилося відтермінування виплат соціальних внесків та можливість відстрочки, сплати частинами, скасування податків та інші заходи. У Великій Британії вводилися канікули для податку на майно, гранти для малих фірм у найбільш постраждалих секторах, відстрочення сплати ПДВ на наступний квартал до кінця фінансового року та інша допомога бізнесу. У Німеччині вводилися субсидії власникам малого бізнесу та

самозайнятим особам, які сильно постраждали від COVID-19, безвідсоткове відстрочення податків до кінця року та інші заходи. У США - Закон про допомогу, полегшення та економічну безпеку від час коронавірусу, відстрочка оподаткування заробітної плати та подання податкової звітності та інша допомога підприємствам, у тому числі гранти для підприємств [2].

Якщо узагальнити то найтипovішими заходами підтримки МСБ загалом є : збільшення обсягів підтримки у вигляді надання особливих умов щодо гарантій для стартапів та інших гарантій бізнесу, збільшення державних гарантій по експортних операціях, збільшення частки прямого фінансування МСБ, розширення і вдосконалення систем спеціалізованих урядових установ та організацій з державним або змішаним капіталом, що координують виконання завдань щодо підтримки МСБ.

Однак менталітет в Україні і за кордоном відрізняється, що дещо ускладнює підтримку МСБ. В Україні малі підприємства переважно асоціюються з роздрібною торгівлею або зі сферою обслуговування. Водночас у країнах Європи малий та середній бізнес є надійним партнером великих корпорацій. Наприклад, у Німеччині серед підприємств переробної промисловості підприємства малого і середнього бізнесу складають 98,5%, у галузі енерго- і водопостачання — 98,4%, в будівництві — 99,5% [1]. Варто також зазначити, що у багатьох розвинених країнах (Великій Британії, Франція, Іспанія, Німеччина та інших) встановлено прогресивну шкалу оподаткування ПДФО. Ці всі відмінності розвинених країн від України ускладнюють перейняття зарубіжного досвіду.

Під час пандемії і глобальної економічної кризи пов'язаною з нею держави надавали допомогу вразливим секторам бізнесу, як в Україні, так і за кордоном. Ця допомога може стати поштовхом до реформування ставлення держави до малих підприємців, для цих реформ держава може використовувати зарубіжний досвід розвинених країн.

Література

1. Deutsche Welle. Малий та середній бізнес. 20.04.2021. URL: <https://www.dw.com/uk/%D0%BC%D0%B0%D0%BB%D0%B8%D0%B9-%D1%82%D0%B0-%D1%81%D0%B5%D1%80%D0%B5%D0%B4%D0%BD%D1%96%D0%B9-%D0%B1%D1%96%D0%B7%D0%BD%D0%B5%D1%81/t-47583057>.

2. Софія Подколзіна. Як реагують інші країни на COVID-19? 07.04.2020.
URL: <https://ces.org.ua/how-countries-reacted-on-coroviruscrises/>.

УДК 658.5

Ткачук В.О., к.е.н.

Державний університет «Житомирська політехніка»

РИЗИКИ ЕЛЕКТРОННОГО БІЗНЕСУ

Електронний бізнес дістає все більшого поширення в економіці і позиціонується як нова бізнес-модель, яка має поступово замінити усі існуючі. Разом із цим існує інший підхід, у відповідності до якого вважається, що єдина відмінність між електронним бізнесом та офлайн-бізнесом полягає у використанні інформаційно-комунікаційних технологій в управлінні бізнес-процесами, які не завдають значного впливу відносинам між підприємством і його клієнтами. На думку А. Квілінського, головною відмінністю електронного бізнесу від інших видів бізнесу є використання нових форм взаємодії між учасниками господарських операцій, відмінних від тих, що переважали в бізнесі раніше [2].

Електронний бізнес насправді може забезпечити конкретні переваги підприємствам, пов'язані з охопленням більш широкою клієнтської бази, проведенням швидших транзакцій тощо. Клієнти часто звертаються до Інтернету, щоб знайти потрібні магазини або постачальників товарів і послуг. І якщо до цього додати ще той факт, що переведення традиційного бізнесу в електронний не потребує від власника значних вкладень коштів і ним насправді неважко займатися, то складається враження, що електронний бізнес є дієвим способом вирішення ділових і фінансових проблем [1]. Однак, перш ніж переводити всі бізнес-процеси підприємства у цифровий вимір, власникам бізнесу необхідно знати всі можливі ризики.

Серед ризиків розвитку електронного бізнесу виділяють: систематичний ризик, ризик безпеки та бізнес-ризик. Так, із систематичним ризиком підприємство зіштовхується на всьому ринку або в сегменті ринку, на якому воно працює. Класичним прикладом систематичного ризику на ринку електронного бізнесу є крах дотком-компаній в 2000–2001 роках. Хоча цей тип систематичного ризику може більше не повторитися, більшість сегментів ринку можуть

працювати у рамках бізнес-циклу – рости, виходити на плато і скорочувати свою діяльність. Власники та керівники підприємств, які займаються електронним бізнесом, повинні мати можливість оцінити свій сегмент ринку та спланувати кожен етап бізнес-циклу.

Електронний бізнес стикається також з ризиками, пов'язаними з безпекою бізнес-інформації (про бізнес-процеси) та інформації про клієнтів. Зокрема, комп'ютерні віруси та кіберзлочинці постійно намагаються проникнути в онлайн-компанії та викрасти персональні дані клієнтів і фінансову інформацію. Ці ризики безпеки змушують електронний бізнес використовувати програмне забезпечення та коди шифрування, які обмежують здатність сторонніх осіб зламати їхні захищені системи. Ризики мережевої безпеки також можуть призвести до юридичних проблем для електронного бізнесу, оскільки підприємства зобов'язані захищати інформацію про клієнтів. Порушення в системі електронного бізнесу також збільшує страховий ризик підприємства, оскільки страховики вимагають більш високих внесків для компаній з юридичними питаннями, якщо вони як їх клієнти вирішать зайнятися електронним бізнесом;

Бізнес-ризик – це підприємницький ризик, що пов'язаний із ризиком, з яким підприємства стикаються при щоденному веденні господарських операцій. Ці ризики включають проблеми з запасами, персоналом, накладними витратами або ланцюгами поставок. Оскільки електронний бізнес не потребує значних місць розташування або складів, він має покладатися на ланцюг поставок, щоб доставляти товари до споживачів. Кожного разу, коли під час розподілу товарів підприємству доводиться покладатися на фізичних осіб або інші підприємства, такий ризик може зрости.

Отже, переведення бізнес-процесів у цифровий вимір видається досить перспективним напрямом розвитку бізнесу. Електронний бізнес забезпечує цілий ряд переваг перед традиційним способом ведення господарської діяльності, але й він не позбавлений типових підприємницьких ризиків. Щоправда, у випадку електронного бізнесу до них ще додаються ризики, пов'язані з використання інформаційно-комп'ютерних технологій і загалом мережі.

Література

I. Dontigney E. Risks of E-Business. URL:
<https://yourbusiness.azcentral.com/advantages-online-retailing-sales-channels-12635.html>
(дата звернення: 30.09.2021).

2. Kwilinski A., Dalevska N., Kravchenko S., Hroznyi I., Kovalenko O. Formation of the entrepreneurship model of e-business in the context of the introduction of information and communication technologies. *Journal of Entrepreneurship Education*. 2019. Vol. 22, Special Issue 1. URL: <https://www.abacademies.org/articles/Formation-of-the-entrepreneurship-model-of-e-business-1528-2651-22-S1-337.pdf> (дата звернення: 30.09.2021).

УДК 657

Ткачук І.М., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

АКТУАЛЬНІ ПРАВИЛА ОБЛІКУ КУРСОВИХ РІЗНИЦЬ

Як правило операції у зовнішньоекономічній діяльності здійснюються в іноземній валюті. В свою чергу, іноземна валюта – це валюта відмінна від валюти звітності, а валютою звітності виступає грошова одиниця України (п. 4 НП(С)БО 21). До того ж, відповідно до ст. 5 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» (далі – Закон № 996) [1] підприємства зобов'язані вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність у грошовій одиниці України. Також, підприємство має дотримуватись принципу єдиного грошового вимірника, який полягає у вимірюванні та узагальненні всіх господарських операцій підприємства у фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці (ст. 4 Закону № 996).

Також, згідно п. 5 НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» (далі – НП(С)БО 21) [2] впливає, що операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображають у гривнях шляхом перерахунку суми у валюті із застосуванням валютного курсу на початок дня дати здійснення операції (дати визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат). Тобто, в обліку підприємства за операціями в іноземній валюті виникають курсові різниці. Курсова різниця – це різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах (п. 4 НП(С)БО 21).

Правила, за якими НБУ встановлює офіційний валютний курс, визначено Положенням про встановлення офіційного курсу гривні до іноземних валют та розрахунку довідкового значення курсу гривні до долара США й облікової ціни банківських металів (далі – Положення №148) [3]. Офіційний курс гривні до іноземних валют починає діяти

наступного робочого дня після дня встановлення. З інформацією про встановлений офіційний курс гривні до іноземних валют можна ознайомитися на сторінці офіційного Інтернет-представництва НБУ не пізніше 16.00 у день встановлення (п. 13 Положення №148).

Курсові різниці відображаються в обліку при зміні курсу НБУ на дату балансу або на дату здійснення операції. За правилами бухгалтерського обліку вартість іноземної валюти відображається виключно за курсом НБУ – або на дату звітного балансу, або на дату здійснення господарської операції – залежно від того, яка дата настала пізніше.

В обліку курсові різниці виникають лише за монетарними статтями. А отже, зміна офіційного курсу іноземної валюти не завжди буде призводити до відображення курсових різниць в обліку.

Відповідно до п. 4 НП(С)БО 21 монетарні статті – це статті балансу про грошові кошти, а також про такі активи й зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів. До немонетарних статей відносяться усі інші статті, ніж монетарні.

Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті здійснюється на дату (п. 8 НП(С)БО 21):

- балансу – із застосуванням валютного курсу на кінець дня дати балансу;
- здійснення господарської операції – із застосуванням валютного курсу на початок дня дати здійснення операції.

Варто також відзначити, що згідно п. 7 НП(С)БО 21 на кожен дату балансу:

- 1) монетарні статті в іноземній валюті відображаються з використанням валютного курсу на кінець дня дати балансу;
- 2) немонетарні статті, які відображені за історичною собівартістю і зарахування яких до балансу пов'язано з операцією в іноземній валюті, відображаються за валютним курсом на початок дня дати здійснення операції;
- 3) немонетарні статті за справедливою вартістю в іноземній валюті відображаються за валютним курсом на початок дня дати визначення цієї справедливої вартості.

При відображенні в обліку та фінансовій звітності курсових різниць, необхідно враховувати, що вони умовно поділяються на:

– операційні курсові різниці – виникають від перерахунку активів і зобов'язань підприємства в іноземній валюті, пов'язаних з операційною діяльністю;

– неопераційні курсові різниці – виникають від перерахунку активів і зобов'язань підприємства в іноземній валюті, пов'язаних з інвестиційною та фінансовою діяльністю.

Курсові різниці від перерахунку грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статей за операційною діяльністю відображаються у складі інших операційних доходів (витрат) (відповідно субрахунки 714 «Дохід від операційної курсової різниці» та 945 «Втрати від операційної курсової різниці»).

Курсові різниці від перерахунку монетарних статей за інвестиційною і фінансовою діяльністю відображаються у складі інших доходів (витрат) (відповідно субрахунки 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці» та 974 «Втрати від неопераційної курсової різниці»).

Курсові різниці, які виникають внаслідок перерахунку зобов'язань засновників при формуванні статутного капіталу, відображаються у складі додаткового капіталу (субрахунок 423 «Накопичені курсові різниці»).

Література

1. Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996 -XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 22.09.2021).
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» від 10.08.2000 р. № 193. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text> (дата звернення: 20.09.2021).
3. Положення про встановлення офіційного курсу гривні до іноземних валют та розрахунку довідкового значення курсу гривні до долара США й облікової ціни банківських металів, затверджене постановою Правління Національного банку України від 10.12.2019 № 148. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-19#Text> (дата звернення: 20.09.2021).

УДК 657

Ткачук І.М., к.е.н., доцент,
Симонік А.О., здобувач освіти
Луцький національний технічний університет

СВІТОВІ ТЕНДЕНЦІ РОЗВИТКУ ЦИФРОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ В ОПОДАТКУВАННІ

Цифрові технології дедалі частіше стають невід'ємною складовою справедливих та ефективних податкових систем. Трендами цифрових технологій у світі стали автоматизовані процеси, чат-боти, цифрові помічники, голосові боти. Це в свою чергу сприяє зростанню інвестицій в нові інформаційні технології, які пов'язані зі покращенням процесу звітування та сплати податків, автоматизацією аналізу даних, спрощенням комунікації податковими органами та суб'єктами господарювання. Відповідно, важливим є процес безперешкодної адаптації процесу формування податкової моделі кожної країни в умовах цифрових трансформації.

Отримання податковими органами більшого обсягу даних, завдяки впровадженню цифрових технологій, допомагає згенерувати важливу інформацію щодо ухилень та шахрайства суб'єктами господарювання в системі оподаткування. Так, за даними звіту Організації економічного співробітництва та розвитку за 2018 рік [2], цифрові технології сприяли позитивному впливу на податкове адміністрування завдяки підвищенню ефективності дотримання податкових вимог, поліпшенню послуг для платників податків і зниженню податкового тягаря.

Дослідження свідчать про наступні особливості світової практики впровадження цифрових технологій в оподаткуванні:

1. У Великобританії змінено підхід в системі оподаткування ПДВ відповідно до Програми уряду Великобританії «Створення податкових цифрових даних» (MTD). Система передбачає, що компанії повинні вести цифрові записи ПДВ та подавати декларації з використанням програмного забезпечення, сумісного з MTD. Другий етап MTD було розпочато 1 квітня 2021 року і передбачає забезпечення безперешкодного переходу до цифрових технологій для підприємств, зареєстрованих як платник ПДВ [1].

2. Іспанія запустила цифрову систему звітності з ПДВ і розширила свої вимоги до щомісячної подачі ПДВ, включивши в неї цифрову подачу всіх рахунків-фактур, митних документів і бухгалтерських документів [1].

3. Рада співробітництва країн Перської затоки зробила податки цифровими. Використання державою сучасного програмного забезпечення для дотримання вимог ПДВ змусило підприємства прискорити цифрове оподаткування в регіоні [1].

4. Польща, наслідуючи приклад Італії, запланувала запустити електронне виставлення рахунків в 2021 році. Проект закону, що визначає електронне виставлення рахунків або електронну фактуру розміщений у відкритому доступі. Очікується, що запропонована система запрацює з жовтня 2021 року [1].

5. Індія, завдяки технологічній платформі системи оподаткування товарів і послуг (GSTN), розгорнула масштабну реформу електронного виставлення рахунків, ввела вимоги до QR-коду «бізнес-споживач» (B₂C), річних звітів GST, оцінок GST, відомчих аудитів GST [1].

Розвиток цифрових технологій в системі оподаткування стрімко зростає, що супроводжується глобалізацією та інтеграцією національних ринків. Це в свою чергу визначає необхідність зміни правил оподаткування та їх гнучкості з урахуванням потреби використання накопичення великих даних у поєднанні з новими цифровими процесами.

Література

1. Jigar Doshi, Pratik Shah. Embracing digital transformation: The growth of tax technology in India and beyond. URL: <https://www.internationaltaxreview.com/article/b1rw3lh618jvch/embracing-digital-transformation-the-growth-of-tax-technology-in-india-and-beyond> (дата звернення: 23.09.2021).
2. 3 ways digitalisation is shaping the future of taxation URL: <https://iccwbo.org/media-wall/news-speeches/3-ways-digitalisation-shaping-future-taxation/> (дата звернення: 19.09.2021).

УДК 657

Тлущкевич Н.В., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

МАРЖИНАЛЬНИЙ ПІДХІД ПРИ ФОРМУВАННІ УПРАВЛІНСЬКОЇ ІНФОРМАЦІЇ

Управлінська інформація формується в результаті процесів обліку, аналізу, бюджетування і контролю. Результатом будь-якого процесу є сукупність показників, які формують управлінську звітність. При цьому, важливого значення набуває аналітичність облікової інформації, зокрема і співвідношення ціни, витрат та обсягів реалізації продукції, що, в свою чергу, впливає на фінансові результати.

В управлінському обліку використовують саме маржинальний підхід при аналізі ціни, витрат та обсягів реалізації продукції - маржинальний аналіз.

В науковій літературі маржинальний аналіз відносять не лише до складової управлінського обліку, а й складової аналізу і фінансового менеджменту. Маржинальний аналіз називають ще аналізом взаємозв'язку витрат, обсягу діяльності та прибутку, аналізом беззбитковості, СVP-аналізом.

Теоретичними, методичними та практичними питаннями застосування аналізу беззбитковості займалися у своїх працях М.О. Гоменюк [1], М.Б. Кулинич [2], І.А.Маркіна, В.В. Лень, В.О. Шапка [3], Ю.Ю. Миронова [4], О.Л. Михальська [5], А.Г. Осадча [6] та багато інших.

Метою маржинального аналізу є визначення беззбиткового обсягу діяльності в результаті оптиміальних значень ціни, витрат і обсягу діяльності. Основна увага в ході аналізу приділена витратам – змінним витратам, які прямо залежать від обсягу діяльності та постійним витратам, які необхідно покрити для отримання прибутку.

Витрати в управлінському обліку формують як виробничу собівартість, так і повну собівартість, методика розрахунку яких відрізняється від фінансового обліку [7], і орієнтована на управління витратами. Зокрема, застосовують методику обліку собівартості за змінними виробничими витратами (метод «директ-кост»).

Саме цей метод обліку витрат передбачає розрахунок такого показника, як маржинальний прибуток, тому і застосовується при

маржинальному аналізу. Ще одним показником маржинального аналізу є точка беззбитковості. При розрахунку обох показників основою є саме витрати.

Однак, проблема виникає при розподілі постійних виробничих і невикористаних витрат на види продукції (робіт, послуг), так як в управлінському обліку від методики розподілу цих витрат залежить показник собівартості і прибутку, а також показник ціни (якщо основою для її формування є витрати і собівартість).

Маржинальний прибуток може визначатися на основі змінної величини виробничої та повної собівартості. При цьому, в обох випадках головним завданням є покриття постійних витрат.

Тому, при формуванні управлінської інформації з метою маржинального аналізу необхідно визначати показники маржинального прибутку та беззбитковості на основі виробничої собівартості (змінних і постійних виробничих витрат) та повної собівартості (змінних і постійних невикористаних витрат).

Література

1. Гоменюк М.О. Удосконалення процесу прийняття управлінських рішень на сільськогосподарських підприємствах з використанням маржинального аналізу. *Вісник ХНАУ. Серія : Економічні науки*. 2014. № 4. С. 100-109.
2. Кулинич М.Б. Особливості маржинального аналізу прибутку і його використання під час прийняття рішень. *Науковий вісник Волинського національного університету ім. Лесі Українки*. Луцьк, 2010. № 5. С. 146–148.
3. Маркіна І.А., Лень В.В., Шапка В.О. Управління витратами як фактор підвищення економічної безпеки підприємства. *Актуальні проблеми інноваційної економіки*. 2019. № 3. С. 83-88.
4. Миронова Ю.Ю. Маржинальний підхід до аналізу витрат виробництва машинобудівних підприємств. *Економіка і регіон*. 2016. №3 (58). С. 132-140.
5. Михальська О.Л. Особливості використання методу маржинального аналізу «Cost-Volume-Profit» (витрати-обсяг продаж-прибуток) на олійно-жирових підприємствах. *Фінанси, облік і аудит*. 2014. Вип. 1. С. 260-269.
6. Осадча А.Г. СВР-аналіз як ефективний засіб у плануванні та прогнозуванні діяльності підприємств / А.Г. Осадча, Н.М. Брик. *Вісник НУВГП. Економічні науки : зб. наук. праць*. 2020. Вип. 1 (89). С. 153-167.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» від 31.12.1999р. № 318. Київ: Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

УДК 33:004.9

Тоцька О.Л., д.е.н., доцент
Волинський національний університет
імені Лесі Українки

РОЗВИТОК ЦИФРОВИХ КОМПЕТЕНТНОСТЕЙ БАКАЛАВРІВ-ОБЛІКОВЦІВ

Згідно затверджено МОН України стандарту вищої освіти першого (бакалаврського) рівня вищої освіти галузі знань 07 «Управління та адміністрування» спеціальності 071 «Облік і оподаткування» [1], до переліку компетентностей випускника входять і цифрові:

ЗК11. Навички використання сучасних інформаційних систем і комунікаційних технологій.

СК06. Здійснювати облікові процедури із застосуванням спеціалізованих інформаційних систем і комп'ютерних технологій.

Окрім того, до програмних результатів навчання віднесено:

ПР12. Застосовувати спеціалізовані інформаційні системи і комп'ютерні технології для обліку, аналізу, контролю, аудиту та оподаткування [1].

На нашу думку, студенти першого курсу, які навчаються за спеціальністю «Облік і оподаткування», повинні розпочинати набуття загаданих вище компетенцій, використовуючи програми популярного пакету Microsoft Office:

- Microsoft Office Word,
- Microsoft Office Excel,
- Microsoft Office Access,
- Microsoft Office PowerPoint.

Для цього на практичних заняттях із використанням ПК їм можна запропонувати до виконання такі завдання на стику інформатики й економіки:

- створювати бізнес-план віртуального малого підприємства за допомогою програми Microsoft Office Word;
- створювати електронні таблиці для економічних обчислень, будувати діаграми з їх результатами за допомогою програми Microsoft Office Excel;

- створювати базу комерційних даних віртуального підприємства за допомогою програми Microsoft Office Access;
- створювати презентацію віртуального підприємства за допомогою програми Microsoft Office PowerPoint.

Зокрема, створення бізнес-плану віртуального малого підприємства засобами *Microsoft Office Word* можна запланувати на сім занять – по одному на кожну частину бізнес-плану (від простого до складного):

- «Статус, реквізити та загальна характеристика діяльності підприємства»;
- «Характеристика продукції (товарів, робіт, послуг) та ринків збуту»;
- «Характеристика конкурентного середовища підприємства»;
- «План маркетингової діяльності підприємства»;
- «Виробничий план діяльності підприємства»;
- «Організаційний план діяльності підприємства»;
- «Фінансовий план діяльності підприємства».

Окремі таблиці бізнес-плану доцільно виконувати засобами програми *Microsoft Office Excel* на інших практичних заняттях:

- показники виробництва основних видів продукції (товарів, робіт, послуг);
- реалізація продукції (товарів, робіт, послуг) залежно від ринків збуту;
- перелік основних засобів підприємства;
- обов'язкові вирахування із заробітної плати (на рік);
- річний фонд оплати праці;
- прогнозний звіт про прибутки та збитки підприємства.

Доповнити інформацію бізнес-плану можна, створивши базу комерційних даних віртуального підприємства за допомогою програми *Microsoft Office Access* на окремому практичному занятті.

I, насамкінець, на основі усіх попередньо виконаних завдань доцільно підготувати презентацію віртуального підприємства засобами програми *Microsoft Office PowerPoint* на двох заняттях.

Таким чином, студенти будуть поглиблювати навички роботи з комп'ютерними технологіями, вникати в деталі планування роботи підприємства, яке виробляє товари, надає послуг чи виконує роботи.

Література

1. Про затвердження стандарту вищої освіти за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» для першого (бакалаврського) рівня вищої освіти: Наказ МОН України від 19 листоп. 2018 р. № 1260. URL: <https://mon.gov.ua/storage/app/media/vishcha-osvita/zatverdzeni%20standarty/2019/05/06/071-oblik-i-opodatkuvannya-bakalavr.pdf> (дата звернення: 01.10.2021).

УДК 336.1

**Удалов П.В.,
Шингельський О.І.**

Львівський торговельно-економічний університет

ПРОЦЕСИ ОПТИМІЗАЦІЇ ФІНАНСОВОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВ

Економіка України активно здійснює пошук нових способів поступу, у якому пріоритетне значення відводиться підприємствам. Така тенденція обґрунтовується процесами перебудови підприємницького середовища, розвиток якого визначається ефективністю фінансового управління. З цього приводу важливість та актуальність проблеми організації фінансового капіталу є беззаперечною. Саме фінансовий капітал поряд з іншими ресурсами забезпечує основні економічні результати діяльності підприємства.

Відомо, що відсутність фінансового капіталу призводить до зупинки виробництва. Зокрема, це підтверджується сучасними тенденціями у вітчизняній промисловості. Тому для нормального функціонування підприємств необхідно скорочувати час руху грошового капіталу на розрахунковому рахунку, що знаходяться в запасах сировини, готової продукції та дебіторської заборгованості. Ці зусилля по зменшенню періоду обертання фінансового капіталу, до того ж, що підприємство зацікавлено у подовженні термінів сплати кредиторської заборгованості, можуть окупилися зведенням фінансово-експлуатаційних потреб до нуля або навіть перетворенням у від'ємну величину, коли залишається навіть більше грошових коштів, чим їх потрібно для безперервної роботи. Тоді існує необхідність реалізації прогресивних засобів, що здатні забезпечити ефективне використання залишків фінансового капіталу [1, с. 52-57].

Оптимізація структури фінансового капіталу є однією з пріоритетних та водночас складних завдань, які вирішуються в процесі здійснення управління підприємством. Так, оптимальна структура фінансового капіталу являє собою таке співвідношення власного та залученого капіталу, при якому забезпечується найвищий рівень пропорційності між критеріями фінансової рентабельності та фінансової стійкості, тобто засвідчується зростання ринкової вартості підприємства.

Оптимізація фінансового капіталу підприємства стосується низки операцій, які одночасно забезпечують ефективність виробничої діяльності, а саме скорочення виробничих запасів товарно-матеріальних цінностей у контексті переходу на прямі економічні зв'язки з постачальниками, прискорення обертання оборотних коштів шляхом реалізації непотрібних, залежалих товарно-матеріальних цінностей.

Про успішне здійснення оптимізації фінансового капіталу підприємств свідчить (1) скорочення тривалості виробничого циклу шляхом інтенсифікації виробництва (впровадження прогресивних технологій, підвищення рівня механізації та автоматизації господарських процесів), (2) покращення організації матеріально-технічного постачання з метою безперебійного забезпечення виробничих операцій необхідним матеріальним ресурсом та скорочення часу перебування фінансового капіталу в запасах, (3) пришвидшення процесу відвантаження продукції й оформлення розрахункових документів, (4) скорочення часу перебування грошових коштів у дебіторській заборгованості шляхом активізації претензійної роботи та використання факторингу, обліку векселів [2, с. 167-171; 3, с. 136-142].

Таким чином, розв'язання проблеми оптимізації фінансового капіталу забезпечує підвищення ефективності його використання та загальну результативність підприємства. У контексті цього важливо підприємствам налагодити процес постійного реагування на соціально-економічні зміни і тут доречно використовувати інструменти оптимізації фінансового капіталу.

Література

1. Васильців Т. Г., Городня Т. А., Лупак Р. Л. Економічні аспекти диверсифікації підприємства з використанням інноваційних інвестицій. *Інтелект XXI*. 2017. Вип. 1. С. 52-57.

2. Куцик В. І., Лупак Р. Л., Годованюк М. А. Інструменти підвищення ефективності управління формуванням та використанням прибутку в цілях капіталізації підприємства. *Бізнес Інформ*. 2017. № 1. С. 167-171.

3. Лупак Р. Л. Розвиток підприємництва в умовах імпортонасичення внутрішнього ринку України. *Підприємництво і торгівля*. 2018. Вип. 22. С. 136-142.

UDC 657

Urumova-Lunin D.
University of National and World Economy,
Sofia, Bulgaria

BASIC METHODS OF TRANSFER PRICING IN THE REPUBLIC OF BULGARIA

Bulgarian enterprises are increasingly participating in the processes of internationalization of economic activity, expanding their opportunities for development and transnational activity by opening foreign subsidiaries. This leads to an increase in the importance and relevance of the problems related to transfer pricing in the current conditions of business globalization. Transfer pricing is „the pricing of transactions between related parties”[5]. Transfer price is „the price at which related parties, including divisions of the same company, transact with each other” [1]. International transfer pricing, in turn, is defined as „process of fixing prices, under which international intra-group sales of various assets or services between related parties within a group are carried out” [3].

The transfer pricing rules determine the price in transactions between related parties and ensure equality in the tax treatment of all taxpayers. These rules are based on the arm’s length principle. According to it, for tax purposes, the price in a transaction between related parties should be determined by comparing this price and the conditions and circumstances, under which the transaction was conducted, with the conditions that would be agreed in a comparable transaction between independent parties acting in comparable circumstances.

For the purposes of tax control over transfer pricing in the Republic of Bulgaria, the following methods are applied: the Comparable Uncontrolled Price Method; the Resale Price Method; the Cost Plus Method; the Profit Split Method; the Transactional Net Margin Method [6].

Comparable Uncontrolled Price Method: The transfer price is determined directly on the basis of information about the price of a comparable product or service traded in a transaction between independent parties. For the purposes of this method, an uncontrolled transaction is considered comparable to a controlled transaction, if it is found that the differences between the transactions being compared or between the parties involved in the transactions would not materially affect the price under market conditions or reasonable accurate adjustments can be performed to eliminate the differences. It is applied when there are comparable transactions with products or services undertaken between the related party and independent parties or comparable transactions with products or services undertaken between independent parties.

Resale Price Method: The transfer price is determined by comparing the gross profit margin, which was realized as a result of the resale of the assessed product or service to an independent party, with the gross profit margin, which was realized in a comparable uncontrolled transaction. In this method, the market price of the controlled transaction is obtained as a difference between the price, at which a product purchased by a related party is resold to an independent party, and the gross profit calculated as the product of the resale price and a comparable gross profit margin. Gross profit margin is the ratio between the difference between the sales revenue and the historical cost of the product sold and the sales revenue. The resale price method is applied in comparable transactions with products belonging to the same or different product groups, provided that these differences would not materially affect the gross profit margin or reasonable accurate adjustments can be performed.

Cost Plus Method: The transfer price is determined by comparing the rate of markup on the costs of producing a product or providing a service with the rate of markup on the costs of an independent supplier in a comparable transaction. In this method, the market price of the controlled transaction is obtained as the sum of the cost of products or services provided and a markup calculated as the product of the amount of these costs and a comparable rate of markup. The Cost Plus Method is applied in comparable transactions with products belonging to the same or different product groups or groups of services, provided that these differences would not affect the rate of markup.

Profit Split Method: This method establishes the allocation of the combined operating profit or loss, realized from transactions between

related parties, in a way that would be accepted by independent parties performing comparable functions. The combined operating profit or loss is the sum of the operating profits or losses, realized by each of the related parties as a result of controlled transactions and subsequent uncontrolled transactions with products or services, created or realized by adding additional value to the product or service, subject to the controlled transaction. The allocation of the combined financial result between the related parties is made on the basis of the relative shares of contribution to this financial result of each of the related parties.

Transactional Net Margin Method: The transfer price is determined by comparing the net profit margin in the controlled transaction, calculated as the ratio between the net profit and a selected base (sales revenue, costs, assets), with a comparable net profit margin, calculated relative to the same base for independent parties. The comparable net profit margin is determined on the basis of the net profit margin that the same party realizes in comparable transactions with independent parties or the net profit margin that independent parties realize in comparable transactions.

There is a hierarchy in the application of the discussed methods. Priority is given to the Comparable Uncontrolled Prices Method, the Resale Price Method and the Cost Plus Method (the so-called traditional methods), because they are a more accurate and reliable measure of market prices and provide greater comparability between the transactions and parties being compared. Where traditional methods cannot produce the result that would be achieved in normal commercial or financial relations between independent parties under comparable conditions, the Transactional Net Margin Method or the Profit Split Method is applied [4].

Research on international practice shows that „the methods most commonly used by transnational companies and considered traditional methods of transfer pricing are: the Comparable Uncontrolled Price Method, the Resale Price Method and the Cost Plus Method” [2]. These traditional methods comply with the arm’s length principle, which is accepted by most countries around the world as the basis of their tax legislation regarding transfer pricing.

Literature

1. Netseva-Porcheva, T. Theory and practice of transfer pricing, Sofia, „Stopanstvo” University Press, 2011. P. 12.
2. Petrova, D. Accounting aspects of the activities of transnational companies, Sofia, „Stopanstvo” University Press, 2007. P. 135.

3. Petrova, D. Application of new requirements for standardized transfer pricing documentation in the Republic of Bulgaria – advantages and benefits for tax authorities and taxpayers, “Knowledge –International Journal”, Vol.47.1, Skopje, IKM - Skopje, 2021. P. 93.

4. Ordinance № N-9 of 14.08.2006 for the order and ways of applying the transfer pricing methods, Ministry of Finance of Bulgaria.

5. Tax and Social Insurance Procedures Code, last amend. and ext. SG no.105 of 11.12.2020, Supplementary provisions, §1. P.9.

6. Transfer pricing manual, National Revenue Agency of the Republic of Bulgaria, 2010.

UDC 657

Khodzitska V., PhD, Associate Professor
Kyiv National Economic University
named after Vadym Hetman

GLOBAL PRINCIPLES OF MANAGEMENT ACCOUNTING: BENEFITS OF RELEVANCE

Ukraine has been in the process of economic development for a long time and it is important for this stage to implement thorough and necessary reforms. The principles of management accounting are universally applicable and are designed to help organizations large and small, public and private, to profit from the ever-increasing flow of information.

They are intended for general and financial directors, as well as for members of boards of directors who control the activities of their enterprises. The principles will also be useful to investors and other stakeholders. The principles are criteria for evaluating the methods and processes of management accounting and allow us to identify areas that need improvement.

Since the implementation and adherence to global principles of management accounting creates conditions, on the one hand, for increasing the value of business, and on the other - for sustainable economic development, management accounting should be central to the organization and provide structured effective solutions in an environment of uncertainty and growing turbulence.

Effective management accounting is performed by experienced and competent professionals who apply the principles to maintain and improve the performance management system in the organization in the areas of its own activities.

In order to achieve the goals of the accounting principles in these different areas of practice, a long list of tools and methods is followed, which must be constantly updated and refined.

Management accounting provides managers with relevant information when needed. The principles make it possible to identify past, current, future information, including financial and non-financial data from internal and external sources. This includes social, environmental and economic data.

The key role of management accounting is to provide timely information to managers. In accordance with the principle of communication, the issue to be decided and the needs of the leader are known and understood.

THIS principle involves the detection, collection, evaluation, preparation and storage of information. To implement it, it is necessary to achieve an appropriate balance between:

- information on past, current and expected phenomena;
- external and internal information;
- financial and non-financial information (including environmental and social issues).

The consequences of the decisions will be known only in the future. To be relevant, the information must contain a forecasting element and take into account issues that have a significant impact on future results.

Irrelevant information usually includes irreparable and fixed costs, but not all historical information is inapplicable. Continuous improvement is based on information about which solutions have been effective in the past and which have not. This will allow you to use proven solutions and avoid failures.

Management accounting identifies the best sources of data for finding information that is relevant to the decision to be made, to those responsible for making it, and to the style and process of making it. By understanding the needs of stakeholders - as stated in the principle of communication - is the identification, collection and preparation for analysis of information most important for decision-making.

The information used to make decisions must be complete. In the process of preparing data for analysis, this data is cleaned, grouped and filtered. The value of information is based on its quality, accuracy, consistency and timeliness. This information is timely in relation to decisions that have been or will be made over a period of time. Data must

be protected to avoid loss or falsification. If it is necessary to provide unverified or incomplete data, they should be marked accordingly so that the level of their reliability is known when making a decision.

The information used in management accounting must meet three key characteristics:

a) Time reference - information from past or current periods, as well as forecast data.

b) Unlimited - information is not limited by the traditional framework of the organization. Its collection is carried out both inside and outside the organization, including in financial and operating systems, among customers, business partners, suppliers, based on market and macroeconomic data.

c) Diversity - information can be quantitative (both financial and non-financial, including environmental and social data) and qualitative.

After preparing relevant information, it can be applied to modeling and analysis of the value creation process.

Global principles of management accounting determine the best practices of accounting, which contributes to complex decisions designed to ensure the sustainable value of the organization. They reflect the vision formulated and agreed during international consultations of CEOs and CFOs, scientists and professionals from five continents.

Literature

1. Zhigley I.V., Zakharov D.M. Is the management report a component of financial, non-financial or integrated reporting? *Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis*. 2019. Vip. 1 (42). P.18-24.

2. Lovinska L.G. Influence of European integration processes on the development of accounting and reporting in Ukraine. *Finance of Ukraine*. 2014. № 9. P. 21-30.

3. Directive2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014 amending Directive2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32014L0095>

УДК 343.98

Хомутенко А.В., д.е.н., професор
Одеський національний економічний університет
Хомутенко В.П., к.е.н., професор
незалежний судовий експерт

РОЗМЕЖУВАННЯ ПОНЯТЬ «ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ» ТА «ВНУТРІШНЬОВІДОМЧИЙ КОНТРОЛЬ»

Процес становлення системи внутрішнього фінансового контролю в установах – розпорядників бюджетних коштів триває з 2005 р. до теперішнього часу [1]. При цьому це питання не втрачає своєї актуальності та злободенності, оскільки факт наявності служби внутрішнього контролю на підконтрольному суб'єкті впливає, зокрема, на періодичність проведення державного фінансового контролю органами Державної аудиторської служби України. Водночас, в Україні й досі відсутні загальнодержавні нормативно-правові акти, які урегулювали б порядок створення відповідних служб на суб'єкті господарювання, в т. ч. у розпорядників бюджетних коштів, та їх компетенції. Крім того, як у загальнодержавних, так і в локальних нормативно-правових актах, нерідко зустрічається плутанина понять «внутрішньогосподарський контроль» та «внутрішньовідомчий контроль» (внутрішній аудит). Необхідність теоретичного розмежування дефініцій цих термінів й зумовила актуальність проведеного дослідження.

Слід відмітити, що серед науковців відсутня єдність поглядів на сутність внутрішнього контролю та його різновидності. Так, надзвичайно широке тлумачення терміну «внутрішній контроль» наводить у своїй науковій праці Г. О. Гончарук, який, зокрема, підкреслює, що: «внутрішній контроль – це система заходів, спрямованих на забезпечення дотримання співробітниками системи МВС принципу верховенства права і охорони прав людини та основоположних свобод, а також вимог законодавства і відомчих нормативно-правових актів» [2]. С. О. Шатрова також не розмежовує внутрішньогосподарський та внутрішньовідомчий контроль. Вчена наголошує на тому, що «внутрішній контроль є складовою частиною системи забезпечення внутрішньої безпеки ...» [3]. С. Г. Коваленко під

внутрішньовідомчим контролем розуміє «обов'язкову функцію всіх органів управління». На його думку, такий контроль «виникає з адміністративного підпорядкування даних органів усередині відповідної системи й охоплює всю діяльність даного підконтрольного суб'єкта» [4]. М. М. Терещенко зазначає, що залежно від рівня суб'єкта контролю та його компетенцій виділяють: відомчий контроль (внутрішньовідомчий або внутрішній контроль), міжвідомчий контроль та надвідомчий контроль [5]. Науковець вважає, що відомчий контроль «здійснюють міністерства і відомства всередині відповідної організаційної структури ...» [5]. Аналогічної думки дотримується й інші науковці, зокрема В. М. Цепенда [6].

Вважаємо, що задля теоретичного розмежування понять «внутрішній контроль» та «внутрішній аудит» доцільно визначити їх особливості та цільову спрямованість. Внутрішній контроль вважається управлінським, адже проводиться з метою забезпечення керівника інформацією, в т. ч. й оперативною, про стан виконання поставлених завдань. Служби внутрішнього контролю, на відміну від служб внутрішнього аудиту, організаційно та фінансово залежні від керівника, у той час як служби внутрішнього аудиту – функціонально незалежні від керівника, а підпорядковуватися повинні відповідному міністерству, відомству, іншому центральному органу виконавчої влади. На нашу думку, з метою внесення ясності у термінологію, внутрішній контроль слід називати внутрішньогосподарським, а внутрішній аудит – внутрішньовідомчим контролем.

Для практичного розмежування внутрішньогосподарського та внутрішньовідомчого контролю варто затвердити відповідні інструкції, які визначають сутність, принципи, мету, завдання та методи такого контролю (табл. 1).

Відмітимо, що кожне міністерство, відомство зобов'язане затверджувати власну методику проведення внутрішньовідомчого контролю взагалі та фінансового зокрема, з урахуванням особливостей фінансово-господарської діяльності окремих підпорядкованих суб'єктів.

Таблиця 1

Основні підходи до організації внутрішньогосподарського та
внутрішньовідомчого контролю

Ознака	Внутрішньогосподарський контроль	Внутрішньовідомчий контроль
1	2	3
Дефініція	сукупність дій та заходів, що проводяться з метою надання керівнику підприємства (установи, організації) оперативної інформації про фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарювання	сукупність дій та заходів, що проводяться з метою надання керівнику міністерства, відомства, органу державної влади до сфери управління якого належить підприємство (установа, організація) інформації про ефективність управління фінансово-господарською діяльністю відповідного суб'єкта
Принципи	законність, відповідальність, незалежність	об'єктивність, мобільність, дієвість, професійна превентивність
Форми	моніторинг, перевірка, ревізія	моніторинг, перевірка, аудит
Основні джерела інформації	первинні документи, дані оперативного, статистичного та бухгалтерського обліку, фінансовий та інвестиційний плани	дані бухгалтерського обліку, статистичної та фінансової звітності, відомості про стан внутрішньогосподарського контролю та його результатів, звіти про виконання фінансового та інвестиційного планів тощо
Методи	загальнонаукові, спеціальні	
За часом проведення	попередній, наступний	наступний
За місцем проведення	невиїзний	виїзний
Критерії оцінювання ризиків	вірогідність виникнення, суттєвість впливу, можливість зменшення чи уникнення	-

Продовження табл. 1

1	2	3
Критерії ефективності фінансово-господарської діяльності	-	результативність, стійкість, ліквідність, платоспроможність, самостійність та ін.
Критерії оцінювання прийнятих рішень	обґрунтованість, доцільність, своєчасності, конкретність, результативність	
Порядок звітування	усно, доповідна записка, акт	звіт

Джерело: складено автором

Вважаємо, що теоретичне розмежування, нормативно-правове регламентування та практичне впровадження внутрішньогосподарського та внутрішньовідомчого фінансового контролю у розпорядників бюджетних коштів дозволить забезпечити якість, дієвість та результативність їх управлінської діяльності.

Література

1. Концепція реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року: Розпорядженням КМУ від 10.05.2018 р. № 310-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2018-%D1%80> (дата звернення: 30.09.2021).
2. Гончарук Г.О., Осика І.М. Внутрішній контроль в системі МВС. URL: http://police-reform.khpg.org/articles/vnutrishnij_kontrol_v_sistemi_mvs (дата звернення: 30.09.2021).
3. Шатрова С. О. Внутрішньовідомчий контроль за діяльністю органів Національної поліції як складова мінімізації корупційного ризику. *Юридичний науковий електронний журнал*. №1/2018. URL: http://dspace.univd.edu.ua/xmlui/bitstream/handle/123456789/4480/Vnutrishnovidomchyiy%20kontrol_Shatrava_2018.pdf?sequence=1&isAllowed=y (дата звернення: 30.09.2021).
4. Коваленко С. Г. Державний внутрішньовідомчий контроль у збройних силах України. *Юридична наука*. № 5. 2013. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILE=&2_S21STR=jnn_2013_5_13 (дата звернення: 30.09.2021).
5. Терещенко М. М. Державний контроль: сутність, основні підходи та концепції. *Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: Державне управління*. Том 30 (69) № 4. 2019. URL: http://www.pubadm.vernadskyjournals.in.ua/journals/2019/4_2019/23.pdf (дата звернення: 30.09.2021).

6. Цепенда В. М. Класифікація видів державного контролю. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. № 9. 2019 р. URL: http://www.dy.nayka.com.ua/pdf/9_2019/81.pdf (дата звернення: 30.09.2021).

УДК 658

Хорошилова І.О., к.е.н., доцент

Харківський національний автомобільно-дорожній університет

НЕОБХІДНІСТЬ ВПРОВАДЖЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ НА ПІДПРИЄМСТВІ

У сучасних умовах ефективно управління являє собою цінний ресурс організації, поряд з фінансовими, матеріальними, людськими та іншими ресурсами. Отже, підвищення ефективності управлінської діяльності стає одним з напрямків вдосконалення діяльності підприємства в цілому. Найбільш очевидним способом підвищення ефективності протікання трудового процесу є його автоматизація.

Будь-яке підприємство, фірма, організація має свою організаційною структурою. Ця структура багатовимірна і може бути розчленована на кілька взаємопов'язаних і взаємозалежних підструктур, які можна розглядати як самостійні структури: структура управління виробництвом, кадрова структура, маркетингова, фінансово-економічна, інформаційна структури. Всі вони знаходяться в тісній взаємодії і саме їх сукупність створює організаційну структуру підприємства. Одне з найважливіших місць в цій структурі займає інформаційна система.

Поява комп'ютерної техніки дозволяє створити подібні системи. На сучасних підприємствах практично вся робота з інформацією автоматизована, існують спеціальні програми, що дозволяють вести на комп'ютері бухгалтерський облік, документообіг, маркетингові дослідження, проводити прогнозування і стратегічне планування, а також багато іншого. Підприємства, в яких краще поставлена справа зі збору інформації, можуть краще спрогнозувати динаміку ринкових тенденцій і діяти без зволікання, більш обгрунтовано приймати рішення. Як правило, організації приходять до усвідомлення впровадження інформаційних систем самими різними шляхами. Дана необхідність може виявитися при вирішенні будь-якої проблеми, при

перебудові процесу діяльності підприємства, або навіть при аналізі діяльності конкурентів.

Необхідно зауважити, що використання інформаційних систем сьогодні - це вже необхідність, а не конкурентна перевага. Життя не стоїть на місці, і навколишня дійсність швидко змінюється. Відповідно для підвищення ефективності та продуктивності всіх процесів просто необхідні інформаційні системи. Впродовж останнього десятиріччя інформаційні технології все більше і більше проникали в бізнес: це системи автоматизованого проектування і програми фінансового обліку, це впровадження штрихкодування і системи планування виробництва і т.п. На сьогоднішній день вже й не знайдеш підприємство, яке не використало б сучасні технології хоча б для бухгалтерського обліку.

Але крім автоматизації актуальним залишається питання грамотної побудови структури інформаційної системи, оптимізації інформаційних потоків, відсіювання непотрібної інформації, спрощення пошуку та отримання необхідної. Наявність добре налагодженої автоматизованої інформаційної системи на підприємстві значно спрощує процес управління підприємством. Вона дозволяє вчасно зібрати, впорядкувати, обробити необхідну інформацію і прийняти вірне рішення. Іноді, не вчасно прийняте рішення, через нестачу або несвочасного надходження інформації може призвести до загибелі підприємства. Тому необхідно приділяти велику увагу створенню та підтриманню ефективного функціонування інформаційної системи підприємства.

Кожне підприємство повинно підходити до впровадження інформаційної системи індивідуально, з урахуванням специфіки виробництва. Це забезпечить вирішення ключових проблем в тих сферах діяльності, де це є необхідним та підвищити ефективність роботи та конкурентоздатність підприємства в цілому.

Література

1. Вовк І. Проблеми автоматизації управління ресурсами підприємства засобами ERP-систем. Соціально-економічні проблеми і держава. 2011. Вип. 2(5). URL : <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2011/1/vipres.pdf>.
2. Довгань Л.Є., Козинец А.В. Розвиток ІТ-сфери: проблеми та шляхи вирішення в забезпеченні конкурентоспроможності вітчизняних підприємств. URL: http://ela.kpi.ua/bitstream/123456789/24607/1/2018-12_2-02.pdf.
3. Качуровський В.С. Інформаційна логістика. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». 2010. № 690. С. 53–59.

4. Кириченко А.І. Проблематика застосування інформаційних технологій в управлінні процесами доставки вантажу. *Проблеми транспорту*. 2012. № 9. С. 17–27.

УДК 657

Чабанюк О.М., к. е. н., доцент
Львівський торговельно-економічний університет

ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАЧЕННЯ ОЗНАК ПРИХОВУВАННЯ БАНКУРТСТВА

До ознак дій з приховування банкрутства належать:

- надання потенційним кредиторам (банківським установам, державним установам, постачальникам, покупцям), а також господарському суду завідомо неправдивої інформації про фінансово-господарський стан підприємства, яка створює оманливе враження про нормальний фінансовий стан підприємства і таким чином приховує стійку фінансову неспроможність (якщо недостовірні відомості повідомляються потенційному кредитору, від якого очікують продажу продукції чи товарів, виконання робіт, надання послуг, передачі майна, надання позики чи сплати авансових грошових сум на користь організації, від імені якої надаються відомості; або подання до господарського суду відзиву на заяву про банкрутство із свідомо неправдивими відомостями про загальну суму заборгованості, наявне у нього майно, у тому числі й кошти, що знаходяться на його рахунках у банках чи інших фінансово-кредитних установах тощо);

- можливість установаження причинного зв'язку між наданою інформацією та збитками, яких зазнала третя особа.

При цьому мається на увазі не тимчасовий розлад фінансової діяльності юридичної особи, внаслідок якого виникають прострочення платежів, а ситуація, яка виключає виконання даною особою вимог кредиторів.

Ознаками стійкої фінансової неспроможності можуть уважатися:

- збитковість діяльності протягом двох років;
- відхилення показників ліквідності від граничного значення;
- зупинення платежів, що триває понад три місяці, за наявності боргових зобов'язань, строки платежів за якими настали;

- наявність значної (понад триста мінімальних розмірів заробітної плати) суми непогашених боргових зобов'язань, строки платежів за якими настали більше як три місяці тому;
- наявність значної суми непогашених боргових зобов'язань, визнаних юридичною особою - боржником або підтверджені виконавчими документами;
- наявність у підприємства значної суми непогашених штрафів, пені, неустойки, визнаних у судовому порядку, за невиконання умов договорів та недотримання вимог законодавства;
- наявність заяви про порушення провадження у справі про банкрутство даної юридичної особи, прийнятої до розгляду господарським судом, або провадження у справі про банкрутство цієї юридичної особи.

У ході проведення аналізу заповнюється таблиця 27 "Показники для виявлення ознак дій з приховування банкрутства" [1].

Для того, щоб виявити ознаки наявності (відсутності) доведення підприємства до банкрутства, необхідно визначити рівень забезпечення зобов'язань кредиторів за період, що аналізується та прослідкувати чи мали місце зміни зазначеного показника. Для цього використовуються дані, які містяться в балансах (Форма № 1) за відповідні періоди. Тобто, керуючись вищевказаними нормами Методичних рекомендацій [1] визначаються наступні показники рівня забезпечення зобов'язань кредиторів боржника:

- забезпечення зобов'язань боржника всіма його активами (відношення суми активів боржника до суми його зобов'язань);
- забезпечення зобов'язань боржника його оборотними активами (відношення оборотних активів до суми зобов'язань боржника)
- розмір чистих активів (різниця між сумою активів підприємства та його зобов'язань).

Література

1. Методичні рекомендації щодо виявлення ознак неплатоспроможності підприємства та ознак дій з приховування банкрутства, фіктивного банкрутства чи доведення до банкрутства : Наказ Міністерства економіки України №14 від 19.01.2006 р. (із змінами та доповненнями). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0014665-06#Text>
2. Чабанюк О. М., Полянська О. А., Цанько М. М. Управлінський облік в умовах сталого розвитку. *Інфраструктура ринку*. 2018. № 26. URL : <http://www.market-infr.od.ua>

УДК 657

Чабанюк О.М., к.е.н., доцент
Львівський торговельно-економічний університет
Лобода Н.О., к.е.н., доцент
Львівський національний університет
імені Івана Франка

ПОЧАТОК ЗАРОДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ЗДІЙСНЕННЯ РОЗРАХУНКІВ У СТАРОДАВНЬОМУ СВІТІ

Кілька тисяч років тому у Стародавньому Єгипті люди навчилися робити папірус. До цього часу відносять і витoki обліку, коли здійснювалася реєстрація фактів господарського життя стародавнього світу на сувоях папірусу. Основним обліковим прийомом була інвентаризація. При I і II династіях (3400 - 2980 рр. до н.е.) кожні два роки проводилися інвентаризації рухомого і нерухомого майна. Надалі переривчаста (дискретна) інвентаризація була замінена поточним (перманентним) обліком. Його мета полягала насамперед у перевірці достовірності отримання та видачі срібла, хліба і т.д. При шостій династії в обліку вже зустрічається кошторис, реєстрація фактів господарської діяльності, здійснюється робота з контролю використання кошторисних напрямків. Зокрема, факт господарського життя оформлявся трьома особами – один відмічав на папірусі кількість цінностей, намічених до відпуску, другий проставляв поряд фактичний відпуск і, нарешті, третій порівнював числа і робив позначки про виявлені відхилення, проводячи подовжно ризику на перевірених документах.

У Месопотамії (Вавилоні) зародився облік на картках. Облік матеріальних цінностей здійснювався приблизно так: прибуткові та видаткові документи групувались окремо, інформація всередині цих груп враховувалася в розрізі найменувань окремих цінностей. За оборотами виводилося «сальдо», яке складалося з алгебраїчно початковим залишком, і таким чином визначався кінцевий результат, що зіставлявся з фактичною наявністю цінностей. У Вавилоні ми вперше зауважуємо і прототип синтетичного та аналітичного обліку, так як синтетичний «відомості» «Зернові» відповідали такі аналітичні «рахунки» як «Пшениця», «Рис» і т.д.

Існували і свої особливості обліку будівельних матеріалів, з яких найбільше цінувалася цегла. Спочатку вона враховувалася поштучно, потім укрупненими партіями. З урахуванням цегли пов'язана поява умовних рахункових одиниць, зокрема використовувалось поняття «середня цеглина». Месопотамія була першою країною, де виникло законодавство про облік - Закони Хаммурабі (1790 - 1752 рр.. до н.е.), які наказували: купцям - ведення самостійного обліку, храмам - державне рахівництво.

У Персії розквіт обліку припадає на роки правління Дарія (522-422 рр. до н.е.). Бухгалтери і контролери в цій імперії вели облік не лише явний, а й потаємний. Основним документом явного обліку стає реєстр фактів господарської діяльності, а потаємного – журнал анонімних листів. При цьому найбільший обсяг займав потаємний облік.

Отже, розглядаючи панораму обліку в давнину, можна зробити висновок, що облік в Єгипті був досконалішим, ніж у первісному суспільстві, в Месопотамії - кращим, ніж у Єгипті, а в Римі – систематизованішим, ніж у греків. Разом з тим облік в стародавньому світі найбільше зводився до констатації фактів господарського життя. І не випадково інвентаризація і пряма реєстрація майна лежать в його основі. Пряма реєстрація означала вказівку на конкретний об'єкт: «Дивіться, - говорив чоловік стародавнього світу, - ось стіл, ось будинок, ось корова, ось ... і т.п. ». Це і були факти, пряма їх констатація. З часом з'явиться реєстрація непряма. Рахунковий працівник замість конкретного облікового об'єкта буде фіксувати дані з так званих первинних документів. І з цього моменту облікові відомості та фактичний стан справ перестануть бути адекватними. Бухгалтерія стає тільки ймовірною, а інвентаризації вказують на репрезентативність даних.

Література

1. Сморжанюк Т. П. Історія облікової науки. *Науковий вісник Херсонського державного університету . Серія економічні науки* . Випуск 3, 2013. С. 97- 101.
2. Клименко Д. О. Зародження бухгалтерії та формування бухгалтерського обліку як науки. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. Випуск 8 (29). Ч. 1. 2011.
3. Хомин П. Я. Витки й виверти історії бухгалтерського обліку. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія "Економіка"*. Випуск 1 (45). Т.2. 2015 С. 48-52.

УДК 330

Чернова О.В., к.е.н., доцент,
Шевчук О.І., здобувач освіти
Державний податковий університет

РЕАЛІЇ ВЕДЕННЯ БІЗНЕСУ В УМОВАХ СЬОГОДЕННЯ

Сучасні реалії вимагають від підприємництва абсолютно нових підходів та стратегій. Пандемія COVID-19, карантинні обмеження, економічна криза, невідповідність законодавства та багато іншого - усе це відображається на різних сферах суспільного життя, зокрема й на бізнесі. Оскільки підприємництво та бізнес займають особливу нішу в структурі суспільства, необхідно вміти швидко пристосуватись до змін, які диктує нам час.

Платформою «SheExports» у партнерстві з дослідницькою компанією «Gradus Research» та аналітичним центром «Advanter Group» було проведено дослідження думки бізнес спільноти щодо складності ведення бізнесу. При оцінці даного дослідження було виявлено, що в кінці 2020 року у порівнянні з 2019 роком, від 47% до 55% респондентів оцінюють ситуацію, як значно складнішу у 2020 році. Від 30% до 38% оцінюють ситуацію ведення бізнесу у 2020 році трохи складнішою, ніж у 2019 році. До 2% респондентів оцінили умови ведення бізнесу у 2020 році набагато легшими, ніж у 2019 році [2].

Стрімке розповсюдження коронавірусу COVID-19 ставить перед усіма нами серйозні виклики та порушує звичний режим ведення бізнесу, загрожуючи економікам всіх країн світу. Під час пандемії, у грудні 2020 року, найбільш вагомими проблемами, що турбували бізнес, були проблеми зі зниженням попиту на внутрішньому ринку, про що відзначають близько 45% опитаних респондентів. Також, проблемою для бізнесу стали обмеження, щодо ведення бізнесу, в першу чергу, з цією проблемою стикнувся бізнес у сфері послуг та обслуговування. До групи важливих проблем, респонденти також відносять рішення місцевих органів влади, щодо обмеження руху громадського транспорту. Близько 31% - 40% проблем, що виникли під час пандемії, пов'язані з нестачею фінансів на підприємстві (рис. 1) [2].

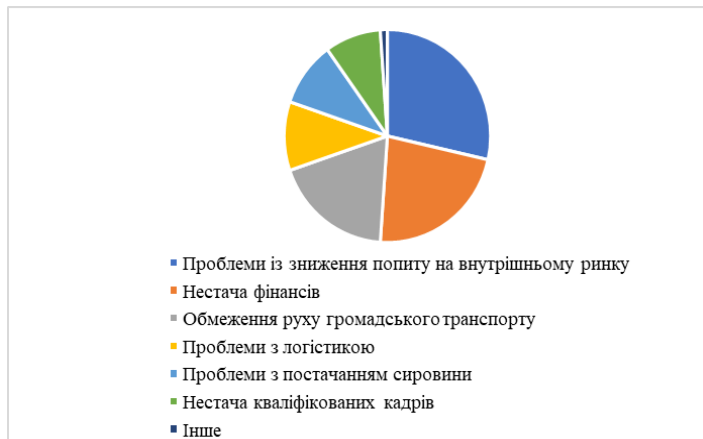


Рис. 1. Проблеми ведення бізнесу під час пандемії
Джерело: складено за даними платформи SheExports

Згідно з опитуванням платформи SheExports найбільш проблемними статтями ведення бізнесу у 2020 році відносно 2019 року стали (рис. 2) [2].



Рис. 2. Проблемні статті ведення бізнесу у 2020 році
Джерело: складено за даними платформи SheExports

Звичайно, пандемія та пов'язані з нею обмежувальні заходи негативно вплинули на оптимізм підприємців. Однак це не єдина причина для погіршення настроїв бізнесу. Окрім вимушеного карантину, занепокоєння в ділових кругах посилювалося через необґрунтовану ротацию кадрів в Уряді та повільні темпи

впровадження реформ. Крім того, зросло незадоволення станом судової системи в Україні. Тож, вперше за п'ять років недовіра до системи українського судочинства випередила корупцію в рейтингу ключових перепон для ведення бізнесу.

Перешкоди також спостерігаються при виході на зовнішні ринки, адже бізнес зіштовхується з такими ризиками як: нестача фінансування (близько 35%), складність у пошуках партнерів (35%), бар'єри та вимоги на зовнішніх ринках (33%) та нестача досвіду, знань та кадрів (25%).

Звичайно, для бізнесу створюють перешкоди і такі фактори як:

- нестабільність національної валюти;
- низька платоспроможність покупців;
- високе податкове навантаження;
- тиск з боку контролюючих органів;
- правова незахищеність бізнесу;
- складні митні процедури;
- недоступність кредитування.

Нещодавно Європейська Бізнес Асоціація, Dragon Capital та Центр економічної стратегії провели дослідження, згідно з яким дефолт за державними запозиченнями є для іноземних інвесторів найбільшою загрозою інвестиційному клімату країни. Також негативно інвестори сприйматимуть відхід України від демократичних цінностей та зміну вектору зовнішньої політики із заходу на схід. Пріоритетною задачею для покращення інвестиційного клімату є ефективна боротьба з корупцією. Для відновлення довіри як іноземних, так і вітчизняних інвесторів, також необхідно зробити перезавантаження судової системи та допустити надійних реформаторів до найвищих рівнів прийняття рішень [1].

Бізнес сьогодні - це скоріше спроба зберегти свою компанію та виробництво, що призведе до успішного продажу. Нові реалії диктують нові правила, і на ринку залишаються тільки ті, хто може працювати в таких екстремальних умовах. Тому, врахувавши усі розглянуті проблеми ведення бізнесу, необхідно зробити висновки, аби бути готовим до можливих перешкод.

Література

1. Дерев'янка А. Непередбачуваний 2021 рік: чого чекати українському бізнесу? *Європейська Бізнес Асоціація*, 2021. URL:

<https://eba.com.ua/neperebchuvanyj-2021-rik-chogo-chekaty-ukrayinskomu-biznesu/>
(дата звернення: 25.09.2021).

2. Дослідження думки бізнесспільноти щодо ситуації в бізнесі під час пандемії COVID-19. *SheExports*, 2020. URL: https://sheexports.org/wp-content/uploads/2021/02/UBI-vawe-3-5-rpt-v22ukr.pdf?fbclid=IwAR2e_c42BbW4uRHXrn_B1gFqY47smvTllmRPuD--IOULPve7D4X_GV3ES8 (дата звернення: 23.09.2021).

УДК 336.71

Чиж Н.М., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ БАНКУ: ТЕНДЕНЦІЇ ФОРМУВАННЯ

Банківська система України станом на сьогодні є достатньо капіталізована, хоча і зазнає негативного впливу кризи пов'язаної з пандемією. Ефективна фінансово-господарська діяльність будь якої банківської установи насамперед залежить від оптимального формування її власного капіталу.

В науковій літературі зустрічаються різноманітні трактування поняття «капітал», наприклад Карл Марк зазначає що: «Капітал – це вартість що самозростає» [2], інші науковці визначають капітал як сукупність певних матеріальних цінностей чи як пасиви що створені в процесі внутрішньої діяльності банківської установи [3]. Алексеєнко М.Д. вважає, що: «Власний капітал банку являє собою грошові кошти і виражену у грошовій формі частину майна, яка належить його власникам, забезпечують економічну самостійність і фінансову стійкість банку з метою одержання прибутку» [1, с. 50]. Аналіз економічної літератури свідчить, що є різні підходи до трактування банківського капіталу. З одного боку його розглядають як власні кошти акціонерів банку а з іншого як сукупність власних, залучених та запозичених коштів.

Власний капітал банку є складовою капіталу банку, яка складається з коштів власників і застосовується в фінансово-господарській діяльності з метою отримати прибуток для підтримки ліквідності, платоспроможності та фінансової стійкості.

Ми вважаємо що варто виокремити наступні основні особливості банківського капіталу: капітал сприяє формування та використанню доходів; капітал є головним джерелом формування прибутків його власників; капітал банку визначає його ринкову вартість; тенденції формування та використання власного капіталу банку визначають рівень його ефективності; капітал є основою стійкості та надійності банківської установи та всієї банківської системи; грошова основа.

Власний капітал банку виконує наступні основні функції: захисну, оперативну та регулюючу. Ці функції тісно взаємозв'язані, її реалізація сприяє розвитку банківської установи та підвищення його прибутку.

Капіталу банку характерна взаємопов'язаність з фондовим ринком, адже банки здійснюють емісійні, інвестиційні та клієнтські операції з цінними паперами. За рахунок емісії акцій банківські установи формують статутний капітал банку, а емітуючи боргові цінні папери банки отримують прибуток за рахунок відсотків.

Власний капітал банку виступає одночасно джерелом фінансування та гарантує ефективне функціонування банківської установи, адже він є і початковим і нарощеним в процесі здійснення фінансово-господарської діяльності. Власний капітал є основою діяльності банку, сприяє стабільній та безперебійній діяльності банку, адже він формується на безповорній основі.

Варто відзначити що питома вага власного капіталу у балансі банків є не великою і складає орієнтовно 15%, адже банківські установи є лише посередниками на грошовому ринку. У 2020 році спостерігається адекватність регулятивного капіталу на рівні 22% при нормативному значенні більше 10%. Протягом року норматив адекватності банківської системи України збільшився на 2%, що позитивно впливає на можливість вітчизняних банківських установ здійснювати кредитування фізичних та юридичних осіб. Для малого бізнесу кредити стали більш доступними, завдяки державній програмі «Доступні кредити 5-7-9%», за якою відбувається компенсація відсоткових платежів позичальнику державою. Протягом 2020 року видано понад 6 тис. кредитів в розмірі 16 млрд. грн.

Власний капітал банківської установи формує та визначає основні фінансові аспекти діяльності банку та його розвиток, при цьому сприяючи рентабельності, ліквідності та платоспроможності

банку та забезпечує прийнятний рівень довіри до банківської установи.

Отже, нарощення власного капіталу вітчизняних банків варто здійснювати за рахунок різних джерел, як внутрішніх так і зовнішніх. Державі потрібно стимулювати зростання власного капіталу банків України на рівні фіскальних та регулятивних важелів, сприяти диверсифікації ризиків та створення привабливих інвестиційних умов в нашу банківську систему.

Література

1. Алексєнко М.Д. Капітал банку питання теорії і практики: Монографія. К.: КНЕУ, 2002. 276с.
2. Тарасечич В.М. Економічна теорія: Політекономія. К.: Знання, 2012. 206 с.
3. Енциклопедія банківської справи України / Редкол.: В. С. Стельмах (голова) та ін. К.: Молодь, ІнЮре, 2001. 680 с.: іл.

УДК 657

Чудовець В.В., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

РОЛЬ НАУКОВО-ПЕДАГОГІЧНОГО КОЛЕКТИВУ У ФОРМУВАННІ ІМІДЖУ ЗАКЛАДУ ОСВІТИ

Освіта є визначальним та феноменальним фактором розвитку суспільства, оскільки перебуває в перманентній взаємодії. В сучасних умовах важливого значення набуває вибір здобувачем освіти кращих учбових закладів, що дозволили б йому всебічно реалізувати свої можливості, отримати вміння і навички для подальшого розвитку. Такий вибір здійснюється переважно з врахуванням позитивного іміджу закладу освіти, що включає: історія, місце в вітчизняних або міжнародних (для ЗВО), територіальне розташування, матеріально-технічна та науково-дослідна база, міжнародна співпраця, академічна мобільність та основне – професійний та успішний науково-педагогічний колектив.

В сучасних умовах розвитку освіти ефективна діяльність закладу освіти неможлива без формування його позитивного іміджу серед потенційних здобувачів освіти та інших стейкхолдерів. Високий імідж дозволяє налагодити співпрацю з іншими зацікавленими суб'єктами

освітнього процесу, залучити матеріальні та фінансові ресурси, отримати здобувачів освіти з високим початковим рівнем знань та бажанням вчитися.

«Імідж – це громадська думка, уявлення про когось або щось; репутація, образ» [7, с. 219].

О. Мармаза визначає імідж закладу освіти як «образ, який заснований на особливостях діяльності, внутрішніх закономірностях, властивостях, достоїнствах, якостях та характеристиках, який цілеспрямовано впроваджується у свідомість (підсвідомість) цільової аудиторії, відповідає її очікуванням та слугує певної відмінності освітньої організації від інших [5, с. 333].

Особливого значення сьогодні набуває саме імідж закладу вищої освіти. Це пояснюється зростанням конкуренції щодо розширення контингенту студентів. Це зумовлено наступними чинниками: складною демографічною ситуацією; диференціацією і варіативністю системи освіти; складністю вибору напрямків і перспективи студентського самовизначення тощо [2, с. 190].

На сьогодні вже можна говорити про започаткування нової галузі педагогічної науки – педагогічної іміджології, в рамках якої «імідж розглядається як фактор успіху у професійній діяльності, як інструмент, який допомагає будувати відносини з оточуючими людьми, як елемент конкурентоспроможності і просування на ринку освітніх послуг» [1, с. 332].

Сучасний університет використовує різні типи інформації для формування власного іміджу та репутації такі як, різноманітні акції, робочі зустрічі, навіть чутки, що формують стійкі і нестійкі міфи і легенди про ВНЗ, його працівників, студентів тощо. Застосування реклами, корпоративної символіки самі по собі недостатні для того, щоб створити ЗВО хорошу репутацію [4, с. 283].

У структурі іміджу ЗВО Н. К. Мойсеева виділяє 7 компонентів [6, с. 216]:

1. Імідж освітньої послуги - уявлення людей щодо унікальних характеристик, якими, на їхню думку, володіє послуга. Додаткові послуги (атрибути) - це те, що забезпечує ЗВО відмінні властивості.

2. Імідж споживачів освітніх послуг включає інформацію про стиль життя, суспільний статус і деяких особистісних (психологічних) характеристиках споживачів.

3. Внутрішній імідж організації – це уявлення викладачів і студентів про ВНЗ. Основними детермінантами внутрішнього іміджу є культура організації та соціально психологічний клімат.

4. Імідж ректора і наукової ради включає уявлення про здібності, установках, ціннісних орієнтаціях, психологічних характеристиках, зовнішності.

5. Імідж персоналу - це збірний, узагальнений образ викладацького складу.

6. Соціальний імідж – представлення широкої громадськості про соціальні цілі та роль вузу в економічному, соціальному та культурному житті суспільства.

7. Візуальний імідж – уявлення про організацію, засновані на зорових відчуттях, що фіксують інформацію про інтер'єр корпусів, лекційних аудиторіях, фірмовій символіці організації.

З проведеного дослідження бачимо, що безумовною складовою закладу освіти є імідж науково-педагогічного колективу, який визначає:

- якість викладання;
- рівень наукової роботи (для закладів вищої освіти);
- академічну культуру;
- історичні традиції;
- перспективи розвитку;
- рівень суспільної свідомості;
- можливість розвитку студента як особистості чи професіонала.

Говорячи про кінцевий результат освітньої діяльності, треба приділити увагу якості надання освітніх послуг, що вважається безумовним критерієм продуктивності праці науково-педагогічного працівника.

Якість вищої освіти визначена Законом України «Про вищу освіту» як «...сукупність якостей особи з вищою освітою, що відображає її професійну компетентність, ціннісну орієнтацію, соціальну спрямованість й обумовлює здатність задовольняти як особисті духовні і матеріальні потреби, так і потреби суспільства; а якість освітньої діяльності окреслено як сукупність характеристик системи вищої освіти та її складників, що визначає її здатність задовольняти встановлені і передбачені потреби окремої особи або (та) суспільства» [3].

Таким чином, імідж закладу освіти можемо визначити як позитивний образ освітньої установи, спрямований на створення ефективного взаємозв'язку з зацікавленими особами, що є необхідною умовою його конкурентоспроможності на ринку освітніх послуг.

Імідж закладу освіти формується під впливом включає: історія, місце в вітчизняних або міжнародних (для ЗВО), територіальне розташування, матеріально-технічна та науково-дослідна база, міжнародна співпраця, академічна мобільність та основне – професійний та успішний науково-педагогічний колектив.

Саме науково-педагогічний колектив є тим фактором, який визначає вибір здобувачем закладу освіти. Високий рівень роботи науково-педагогічних працівників приваблює здобувачів освіти різних рівнів, як школярів, так і студентів.

Література

1. Автономов О.Д. Стратегії формування іміджу закладу вищої освіти (на прикладі Київського національного лінгвістичного університету) : кваліфікаційна робота бакалавра з маркетингу. Київ, 2021. 70 с.
2. Біда Т.М. Формування іміджу закладу вищої освіти як перспектива на майбутнє. *Збірник наукових праць ЛОГОΣ «Problemas y perspectivas de la aplicación de la investigación científica innovadora»*. Panamá, República de Panamá. 2021. С. 190-192.
3. Закон України «Про вищу освіту» від 1 липня 2014 року № 1556-VII. *Законодавство України*. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1556-18>
4. Кравченко К. Особливості формування іміджу сучасного університету. *Європейський університет: імідж, мобільність та соціальні перспективи* : матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції для студентів і молодих учених (Суми, 25–26 квітня 2019 р.). Суми : ФОП Цьома С.П., 2019. С. 281-285.
5. Мармаза О.І. Іміджування в управлінні закладом освіти. *Vzdelávanie a spoločnosť : medzinárodný nekonferenčný zborník*. Presovská univerzita v Presove ; eds R. Bematova, T. Nestorenko. Prešov : Presovská univerzita v Prešove, 2021. P. VI. S. 331-337.
6. Строганов І., Попова В. Імідж університету як складова системи освіти. *Європейський університет: імідж, мобільність та соціальні перспективи* : матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції для студентів і молодих учених (Суми, 25–26 квітня 2019 р.). Суми : ФОП Цьома С.П., 2019. С. 165-169.
7. Холіна Ю., Вірієнко В. Формування іміджу закладу вищої освіти як домінуюча стратегія сучасного освітнього простору. *Європейський університет: імідж, мобільність та соціальні перспективи* : матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції для студентів і молодих учених (Суми, 25–26 квітня 2019 р.). Суми : ФОП Цьома С.П., 2019. С. 170-173.

УДК 004:657.1/4

Шешукова Т.Г., д.э.н., профессор
Пермский государственный национальный
исследовательский университет

ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ АНАЛИЗА В ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКЕ

Для совершенствования процессов принятия решений в условиях недостатка или избытка информации в экономике были разработаны цифровые технологии. Эти технологии давно широко внедрились в экономическую практику западных стран, а в их финансовых международных системах стали неотделимыми подсистемами. Цифровая экономика всё больше занимает лидирующее место во всех сферах деятельности современного человека. Преобразуется частная жизнь, рабочие места, возникают новые виды профессий и инструменты для их реализации, среди которых новые методики, инновационные разработки и т.д. Так, с процессом информатизации общества и развитием цифровой экономики, в т.ч. появлением Интернет-вещей, развитием Интернета, мобильных устройств и т.д., стало немаловажной проблема информационной безопасности. Она отражается в защите персональных данных, корпоративных тайн, потеря которых ведёт к неминуемому материальному и репутационному ущербу.

С точки зрения программиста сферы с наиболее высоким риском считается сфера больших данных (Big Data), Интернет-вещей и технологии искусственного интеллекта. Так, например, такие компании как Google, Apple и Amazon сформировали цифровые платформы с использованием искусственного интеллекта. Компания Facebook запустила технологию DeepText, которая даёт возможность отслеживать поведение пользователя по сообщениям [5].

Преимущество цифровых технологий, безусловно, высоки, однако, их внедрение создаёт определённую угрозу безопасности личных данных населения. Поэтому уже сейчас ведущие компании по всему миру обеспокоены обеспечением сохранности данных компаний и пользователей, в частности, поскольку малейшая утечка данных подрывает доверие к инновациям и экономики в целом.

В условиях цифровой экономики для стабильного и успешного функционирования отдельного предприятия каждая организация должна оценивать уровень своей безопасности, включающий оценку рационального распределения финансовых ресурсов между персоналом организации и цифровыми технологиями, предназначенными для защиты данных; создания компанией условия для внедрения современных цифровых технологий; степени обеспечения информационной безопасности всей цепочки услуг или работы; эффективности выполнения обязанностей по обеспечению информационной безопасности руководителями [2].

Повышение уровня информационной безопасности на предприятии могут быть обеспечено через многоступенчатый анализ возникающих угроз [4], включающий инициализацию анализа, управление процессами, внедрение и контроль, прогнозы по адаптации мер по обеспечению информационной безопасности и дальнейшему внедрению цифровых технологий для полного покрытия возможных угроз, постоянное совершенствование системы защиты информации, после чего сам процесс защиты информации автоматизируется.

Поскольку целью организации является обеспечение информационной безопасности на предприятии, то для формирования самой культуры информационной безопасности в компаниях необходимо проводить тренинги и семинары по повышению осведомлённости сотрудников, а службы информационной безопасности предприятия должны быть максимально открыты для взаимодействия с коллегами из других подразделений при возникновении проблемных ситуаций [1].

Для повышения информационной безопасности сотрудникам рекомендуется проводить регулярное обновление ПО и антивируса, не открывать непонятные вложения, не переходить по ссылкам отправленных от неизвестных источников, не пользоваться сайтами с сомнительной репутацией, не использовать рабочие компьютеры для серфинга в интернете, не вставлять в ПК не проверенные внешние носители информации [3].

Для развития цифровой экономики в России наиболее рациональным шагом является создание ряда промышленных цифровых платформ под руководством соответствующих министерств или государственных компаний, которые сосредоточат свои усилия на

ключевых областях: транспорт, телекоммуникации, энергетика, обработка данных. Такие платформы создадут необходимую инфраструктурную основу для наиболее быстрого развития цифровой экономики и распространения сопутствующих технологий, а в будущем создадут единое цифровое пространство, объединяющее все отрасли [2].

Эта стратегия имеет как положительные, так и отрицательные стороны. Преимущества этого подхода в развитии цифровой экономики включают: ускоренное создание инфраструктуры; единое цифровое пространство, объединяющее все отрасли; простота обслуживания, разработки и интеграции цифровых платформ. К недостаткам можно отнести: высокий риск цифровой монополизации во многих секторах экономики, что устранил конкуренцию. Существует также высокий риск расширения цифрового разрыва между секторами.

Информационная безопасность – один из наиболее очевидных приоритетов, о какой бы области цифровой экономики не шла речь. В результате компьютерных атак государственные информационные системы (ГИС) вынужденно простаивают [4].

Национальная программа «Цифровая экономика» предусматривает, что в 2021 году средняя продолжительность спровоцированных компьютерными атаками простоев в пересчёте на одну ГИС не должно превышать 18ч., а в 2024 году – и вовсе один час на протяжении всего года.

Таким образом, трансформация цифровой экономики приводит к быстрому росту информации, а вместе с тем к рискам и угрозам, которым необходимо противостоять.

Литература

1. Авдеева И.Л. Анализ перспектив развития цифровой экономики в России и за рубежом. *Цифровая экономика и «Индустрия 4.0»: проблемы и перспективы труда научно-практической конференции с международным участием*. 2017. С. 19-25.
2. Варнавский В.Г. Цифровые технологии и глобальный экономический рост. *Вестник Дружера*. 2019 № 3 (7). С. 73-80.
3. Гуляев П. В. Проблемы эффективного использования информационного ресурса в экономике. *Региональная экономика: теория и практика*. 2019 № 32, С. 10-14.
4. Дагаев А. А. Экономика знаний в информационном обществе. *Информационное общество*. 2018. № 5-6. С. 40-42.
5. Юлиус Л.В., Емчук Л.В. Информационные системы и их роль в современной предпринимательской деятельности. *Экономические и управленческие перспективы*.

Сборник научных статей. Научный обзор "Экономика и финансы", Ассоциация повышения квалификации и высшего образования "Восток-Запад". 2019. С. 130-134.

УДК 657

Шишковський С.В., к.е.н., доцент,
Лагола Я.С., здобувач освіти
Національний університет «Львівська політехніка»

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ ПІД ВПЛИВОМ COVID-19

Перманентні зміни умов функціонування підприємств висувають вимоги щодо ефективних інструментів проактивного управління організаціями. Розвиток підприємств супроводжується не лише зміною потенціалу, але й зростанням ділової активності і досягненням поставлених результатів. Недосконалість нормативно-законодавчої бази призводить до необхідності вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення розвитку підприємств. Сучасні інформаційні системи стають першочерговою умовою для успішного розвитку підприємств.

Дослідженню проблем обліково-аналітичного забезпечення підприємств присвячено ряд робіт вітчизняних і зарубіжних науковців, а саме: Б. Андрушків, І. Ансофф, В. Довбенко, Д. Крупка, Л. Мельник, Т. Тарасова, П. Пуцентейло, Ю. Погорелов, В. Пономаренко, О. Раєвнева, О. Тридід, Р. Фещур, Й. Шумпетер та ін. [1-7]. Проте напрацювання науковців з даної проблематики не враховують вплив пандемії COVID-19, що докорінно змінила ситуацію.

Підприємство, як будь-яка соціально-економічна система здатна відхилитись від рівноваги (поточної діяльності) в тому, чи іншому напрямку розвитку. Згідно «закону розвитку» безперервна зміна системи призводить до появи нових властивостей і подальшому новому стану рівноваги.

Отже, розвиток підприємства як процес набуття нових якісних, кількісних чи структурних властивостей соціально-економічної системи передбачає зміну параметрів його стану та набуття рівноваги. Система трансформується через зростання, активізацію чи структурізацію складових елементів.

В умовах жорстких обмежень відповідно до Закону України “Про захист населення від інфекційних хвороб” та постанови КМУ «Про встановлення карантину з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19» діють ряд обмежень. Такі обмеження підштовхують підприємства активно змінювати формат роботи працівників та впроваджувати нові підходи до управління.

Підприємства стикаються з такими проблемами в розвитку як [1-6]:

- повна або часткова невизначеність умов господарювання;
- дистанційна робота працівників;
- непостійне постачання сировини та матеріалів;
- невмотивованість працівників;
- погіршення інвестиційних настроїв;
- тощо.
- При цьому характерними проблемами для ведення бізнесу в умовах карантину стає:
 - простій, або припинення виробничо-господарської діяльності;
 - втрата оборотних коштів, а від так зниження ліквідності підприємств;
 - скорочення поставок та продажів через тимчасове припинення діяльності постачальників, посередників;
 - споживачі відкладають купівлю товарів не першої необхідності;
 - зменшення купівельної спроможності, а від так і зменшення дохідності господарської діяльності;
 - форсмажорні витрати на простій працівників, або повне припинення діяльності.

Успішними прикладом подолання таких проблем є вихід підприємств в онлайн, а також переорієнтація не завантажених потужностей інноваційною продукцією. Саме така тенденція ставить високі вимоги щодо обліково-аналітичного забезпечення управління розвитком підприємств.

Як бачимо з таблиці відбувається зростання частки підприємств, що використовуються фіксований доступ до мережі Інтернет в 2021 році за підсумками 3 кварталів. Це стимулює зростання кількості зайнятих працівників до використання світової мережі на 2,9% порівняно з 2018 р.

Таблиця 1

Кількість підприємств та зайнятих працівників, які мають доступ до мережі Інтернет, у % до загальної кількості [8]

Роки	Кількість підприємств, які використовують фіксований доступ до мережі Інтернет	Кількість зайнятих працівників
2018	62,1	27,1
2019	60,9	28,4
2021*	61,8	28,0

*Примітка: дані за 3 квартали 2021 р. [8]

Ця тенденція характерна і для підприємств в сфері бухгалтерського обліку (рис. 1).



Рис. 1. Кількість підприємств, які мають доступ до мережі Інтернет за 2018-2019 та 2021 рр.

Всі програми обліку та інформаційного забезпечення, що не підтримують віддаленого доступу потребують вдосконалення задля гнучкого та своєчасного генерування облікової та управлінської інформації. Ця інформація вкрай важлива при високій невизначеності умов господарювання, коли ситуація змінюється з кожним днем.

Отже, нові виклики, що постають в умовах глобальної пандемії спричиненою COVID-19, вимагають рішучих та ефективних дій щодо забезпечення сучасними інструментами розвитку підприємств. Криза спричинена COVID-19 мотивує підприємства вкладати кошти і

зусилля в удосконалення обліково-аналітичного забезпечення, бізнес-процеси та кадри.

Глобальна криза спричинила як загрози для розвитку підприємств, так і можливості для стрімкої інформаційної трансформації підприємств.

Література

1. Тимченко О. І. Проблеми та перспективи розвитку малого підприємництва в умовах пандемії covid-19. *Ефективна економіка*. 2021. № 6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8980>
2. Крупка Я. Д. Обліково-аналітичне забезпечення інноваційного розвитку підприємства. *Вісник Національного університету "Львівська політехніка"*. 2007. № 576 : Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. С. 145–149.
3. Бушуєв С.Д., Ярошенко Ф.О., Азаров М.Я. Інноваційні механізми управління програмами розвитку. Київ : Самміт-Книга, 2012. 528 с.
4. Марченко М. М. Проектний підхід в управлінні розвитком підприємства. *Стратегія економічного розвитку України*. 2013. № 32. С. 30-37. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/seru_2013_32_6.
5. Школьнік О. О. Управління результативним розвитком підприємств. *Вісник ХНАУ. Серія : Економічні науки*. 2016. № 1. С. 253-259. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhnau_ekon_2016_1_30.
6. Мельник А.О. Світові економічні кризи в економіці України та їх наслідки. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2014. Вип. 2. С. 108–113.
7. Мельник Л.Г. *Фундаментальные основы развития*. Сумы: ИТД «Университетская книга», 2003. 288 с.
8. Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>

УДК 657

Ясишена В.В., д. е. н., доцент

Вінницький навчально-науковий інститут економіки
Західноукраїнського національного економічного університету

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВНУТРІШНЬОГО ГУДВІЛУ

Згідно з бухгалтерським підходом гудвіл визнається тільки під час придбання підприємства, консолідації звітності та у процесі приватизації (корпоратизації) підприємств державного, комунального секторів. Бухгалтерський підхід щодо розкриття і трактування гудвілу відповідно до чинного законодавства регулюється П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств». Відповідно до п. 4 П(С)БО 19, гудвіл – це

перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання. Цей вид гудвілу виникає в процесі придбання, а також розкриття інформації про об'єднання підприємств та (або) видів їхньої діяльності.

Під час обрахунку може бути отриманий як позитивний, так і негативний результат. Відповідно позитивна різниця буде визнана гудвілом і віднесена до активів компанії, а негативна як гудвіл не визнається, відтак відноситься до складу доходів.

Як зазначає М. Тірні, нематеріальні цінності такого типу, як гудвіл саме і є мотивуючим фактором у прийнятті рішення про придбання. Саме гудвіл вказує на надмірну прибутковість компанії. Всі нематеріальні активи, придбані у бізнес-поєднаннях, які позначаються, як гудвіл, повинні бути ідентифіковані, оцінені та розкриті, а не зазначатися однією сумою у фінансовій звітності [2].

На думку Х. Пінг, Бао Ді, необхідно періодично оцінювати гудвіл протягом нормального бізнес-періоду заради підтримання та вдосконалення комерційного добробуту підприємств, а не лише тоді, коли передаються права на активи або інвестуються як акції [1].

Погоджуємося з авторами і вважаємо необхідним вести облік внутрішнього гудвілу з встановленням факторів його виникнення і виокремленням складових, що дасть змогу чітко окреслити сильні сторони компанії в процесі її діяльності, а також за необхідності продажу.

Внутрішній гудвіл має бути відображений не тільки в управлінському, а й у фінансовому обліку підприємств. До нього можуть включатися інтелектуальні активи за їх видами, які доречно обліковувати на субрахунку 192 «Внутрішній гудвіл». Такий підхід вимагає внесення змін до форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», в частині окремого відображення зовнішнього і внутрішнього гудвілу. Зовнішній гудвіл слід розкривати в статті 1060, а внутрішній гудвіл – в статті 1055. Також, внесення уточнень потребує Розділ 1 Приміток до річної фінансової звітності у частині включення додаткового рядка 095 «Внутрішній гудвіл» [3, с. 185].

До рахунку 42 «Додатковий капітал» необхідно відкрити субрахунки 426 «Інтелектуальний капітал по зовнішньому гудвілу», 427 «Інтелектуальний капітал по внутрішньому гудвілу» для ведення обліку інтелектуального капіталу – де за кредитом цього субрахунку

буде відображатися приріст інтелектуального капіталу, що формується на підприємстві, а за дебетом – списання інтелектуальних активів, що припиняють використовуватися на підприємстві.

Введення субрахунка 426 «Інтелектуальний капітал по зовнішньому гудвілу» доцільне при купівлі або приєднанні іншого підприємства. У цьому випадку необхідно відобразити на балансі одержані активи і зобов'язання та визначити одержаний інтелектуальний капітал. Ця операція в обліку буде відображена за дебетом субрахунку 191 «Зовнішній гудвіл» і кредитом субрахунку 426 «Інтелектуальний капітал по зовнішньому гудвілу». Інтелектуальний капітал по зовнішньому гудвілу може визначатися по методиці обліку інтелектуальних активів за основними його складовими (людські активи; персональний внутрішній гудвіл керівника; клієнтські активи; НМА, пов'язані з контрактами; організаційні активи; соціальний активи; екологічні активи). Паралельно підприємство може вести облік внутрішнього гудвілу, який в пасиві балансу буде зафіксований як інтелектуальний капітал по внутрішньому гудвілу.

Формування внутрішнього гудвілу відобразатиметься за дебетом субрахунку 192 «Внутрішній гудвіл» та кредитом субрахунку 427 «Інтелектуальний капітал по внутрішньому гудвілу». Це зумовлено тим, що підприємство протягом певного періоду несе витрати на створення інтелектуальних активів. Під час створення інтелектуального капіталу в обліку такі операції відображаються за дебетом рахунків 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» та кредитом рахунків 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 65 «Розрахунки за страхуванням», 68 «Розрахунки за іншими операціями», що у результаті зменшуватиме базу оподаткування і, відповідно, прибуток підприємства протягом певного періоду, хоча фактично витрати понесені на створення інтелектуальних активів призведуть до збільшення внутрішнього гудвілу підприємства і відповідно його вартості. Тут виникає протиріччя, що потребує усунення для відображення реальної вартості підприємства через врахування інтелектуальних активів, які в сукупності складають внутрішній гудвіл.

Врахування цієї пропозиції в бухгалтерському обліку не призведе до зменшення реальної вартості підприємства та не

суперечитиме принципу повного висвітлення інформації під час її відображення у фінансовій звітності. Відповідно у фінансовій звітності буде відображена інформація (про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій), яка здатна вплинути на рішення, що приймаються на її основі. Вплив інформації про внутрішній гудвіл (інтелектуальні активи) на управлінські рішення, у т. ч. стратегічні – безперечний. Принцип балансового узагальнення, який розкривається через впорядкування об'єктів обліку і узагальнення інформації про факти господарської діяльності також буде збережено. Відповідно, відображення внутрішнього гудвілу на рахунку 19 «Гудвіл» – збільшуватиме підсумок Розділу 1 активу балансу «Необоротні активи», а відображення інтелектуального капіталу на рахунку 42 «Додатковий капітал» – збільшуватиме підсумок Розділу 1 пасиву балансу «Власний капітал». Така методика обліку дозволить фіксувати зростання вартості підприємства. За існуючим на сьогодні підходом подібні операції списуються протягом звітного періоду на витрати підприємства, чим зменшують прибуток, що не призводить до зростання вартості підприємства. Зазначене потребує перегляду методології обліку внутрішнього гудвілу і інтелектуального капіталу, порядку відображення цих об'єктів в обліку з внесенням змін до чинних нормативно-законодавчих документів.

Література

1. Ping H. D., Bao D. Valuating goodwill of cultural enterprises using wavelet neural network. *International journal of u- and e-Service*. 2014. Vol. 7, 4. P. 147–158. (Science and Technology).
2. Tearney M. G. Accounting for Goodwill: a realistic approach. *The Journal of Accountancy*. 1973. July. P. 41–45.
3. Zadorozhnyi Z.-M., Yasvshena V. Intangible assets accounting and reporting issues. *Marketing and Management of Innovations*. 2019. № 4. P. 182–193.

*VIII Міжнародна науково-практична конференція
(м. Луцьк, 9 жовтня 2021 р.)*

ДЛЯ НОТАТОК

Відповідальний за випуск:

Чудовець В.В.

Комп'ютерна верстка:

Риковська Л.О.

Інформаційно-видавничий відділ
Луцького національного технічного університету
43018, м. Луцьк, вул. Львівська, 75

Друк – ІВВ Луцького НТУ
Свідоцтво Держтелерадіо України ДК № 4123 від 28.09.2011 р.