

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
Західноукраїнський національний університет  
Факультет фінансів та обліку  
Кафедра обліку і оподаткування



*50 років досвіду в освітній та науковій сфері*

## МАТЕРІАЛИ МІЖНАРОДНОГО КРУГЛОГО СТОЛУ

# «ТРАНСФОРМАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ В УМОВАХ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИХ ВИКЛИКІВ»

Том – 2  
Тернопіль  
28 травня 2021 року

УДК 657

*Рекомендовано до друку вченою радою Західноукраїнського національного університету  
(протокол № 9 від 26 травня 2021 року)*

**Редакційна колегія:**

Наталія Володимирівна Починок – к. е. н., доцент, в. о. завідувача кафедри обліку і оподаткування;

Володимир Васильович Муравський – д. е. н., професор кафедри обліку і оподаткування;

Тарас Григорович Бурденюк – к. е. н., доцент кафедри обліку і оподаткування;

Володимир Ярославович Фаріон – к. е. н., доцент кафедри обліку і оподаткування;

**Трансформація бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах соціально-економічних викликів: матеріали Міжнародного кругового столу., 28 травня 2021 р. Том 2. Тернопіль: ТНЕУ, 2021. 163 с.**

Розглянуті сучасні тенденції розвитку обліку в Україні та за кордоном, відображені проблеми облікової інформації як засобу забезпечення захисту інтересів власника, обліково-аналітичної інформації в управлінні підприємницькою діяльністю, розкриті актуальні проблеми розвитку аудиту та його інформаційного забезпечення, визначені перспективи запровадження сучасних інформаційних технологій в обліку, аналізі та аудиті.

Для осіб, які цікавяться проблемами обліку, аналізу, статистики і контролю в системі менеджменту.

Матеріали друкуються мовою оригіналу

Відповідальність за зміст, достовірність фактів, власних імен, цитат, цифр та інших відомостей несуть автори публікацій

Відповідно до закону про авторські права при використанні наукових ідей та матеріалів цього випуску, посилання на авторів і видання є обов'язковим

© Західноукраїнський національний університет, 2021

© Колектив авторів, 2021

**ISBN 978-966-654-632-9**

## ЗМІСТ

<b><u>ГРУПА ОМОм-11</u></b>	
<b>Андрій Білінський</b> <b>УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ</b>	<b>6</b>
<b>Гузик Тарас</b> <b>ХАРАКТЕРИСТИКА ЕКСПОРТНОГО ПОТЕНЦІАЛУ</b> <b>УКРАЇНИ</b>	<b>8</b>
<b>Катерина Дума</b> <b>СУТНІСТЬ, ЗМІСТ І РОЛЬ ПОДАТКІВ В</b> <b>ЕКОНОМІЧНОМУ РОЗВИТКУ ЄВРОПЕЙСЬКИХ КРАЇН:</b> <b>ОБЛІКОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АСПЕКТ</b>	<b>11</b>
<b>Наталія Жолобницька</b> <b>ВІДРЯДЖЕННЯ ЗА КОРДОН В УМОВАХ КАРАНТИННИХ</b> <b>ОБМЕЖЕНЬ: ПРОБЛЕМАТИКА ТА ОСОБЛИВОСТІ</b> <b>ОБЛІКУ</b>	<b>13</b>
<b>Володимир Кирик</b> <b>ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ В</b> <b>ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ</b>	<b>16</b>
<b>Наталія Кондратович</b> <b>ОБЛІК РОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ У</b> <b>ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ</b>	<b>19</b>
<b>Михайло Корчинський</b> <b>ЛІЗИНГОВІ ОПЕРАЦІЇ В ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІ</b> <b>ДІЯЛЬНОСТІ : ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ</b>	<b>22</b>
<b>Михайло Мороз</b> <b>ЧИННИКИ ВПЛИВУ ТА УМОВИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ</b> <b>ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ</b>	<b>24</b>
<b>Оксана Петрик</b> <b>ІНФРАСТРУКТУРА ЗОВНІШНЬОТОРГОВЕЛЬНОГО</b> <b>СЕКТОРУ ЯК ОСНОВА МІЖНАРОДНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ</b>	<b>27</b>
<b>Світлана Приймич</b> <b>КОРПОРАТИВНИЙ ОБЛІК ЯК ПОНЯТТЯ</b>	<b>29</b>
<b><u>ГРУПА ОДСм-11</u></b>	
<b>Марина Войтовська</b> <b>ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗАКЛАДІВ</b> <b>ОСВІТИ</b>	<b>33</b>

<b>Ірина Егреші</b> <b>ЕТАПИ АНАЛІЗУ КОШТОРИСУ БЮДЖЕТНОЇ</b> <b>УСТАНОВИ ЗА ЗАГАЛЬНИМ ФОНДОМ</b>	<b>35</b>
<b>Роман Заришнюк</b> <b>ЗВІТНІСТЬ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ:</b> <b>ОСОБЛИВОСТІ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО</b> <b>ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ</b>	<b>38</b>
<b>Лілія Кватюра</b> <b>ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ</b>	<b>40</b>
<b>Марія Мартинова (Бурма)</b> <b>ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ І КОНТРОЛЮ В</b> <b>ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ</b>	<b>43</b>
<b>Іванна Німчук</b> <b>ОБЛІК, АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ ДІЯЛЬНОСТІ УСТАНОВ</b> <b>ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ: ОБ'ЄКТИВНІСТЬ ПОТРЕБИ</b> <b>РОЗВИТКУ</b>	<b>46</b>
<b>Христина Петришин</b> <b>МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВОГО</b> <b>ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ</b>	<b>49</b>
<b>Віта Процик</b> <b>ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ В ОРГАНАХ МІСЦЕВОГО</b> <b>САМОВРЯДУВАННЯ: ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА ЗАРУБІЖНИЙ</b> <b>ДОСВІД</b>	<b>52</b>
<b>Світлана Саламандик</b> <b>ОСОБЛИВОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ</b> <b>ТА ЇХ ВПЛИВ НА ОРГАНІЗАЦІЮ ОБЛІКУ</b>	<b>54</b>
<b>Діана Халак</b> <b>ПОНЯТТЯ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ ДОХОДІВ БЮДЖЕТНИХ</b> <b>УСТАНОВ</b>	<b>58</b>
<b>ГРУПА ОПДм-11</b>	
<b>Віктор Баран</b> <b>ОСОБЛИВОСТІ ТЕОРІЇ ОБЛІКУ У ПЕРІОД ПЕРЕХОДУ</b> <b>ДО ІНФОРМАЦІЙНОГО СУСПІЛЬСТВА</b>	<b>61</b>
<b>Юлія Горецька</b> <b>РОЛЬ ОБЛІКУ В УПРАВЛІННІ СОБІВАРТІСТЮ</b> <b>ПРОДУКЦІЇ</b>	<b>64</b>

<b>Анастасія Гречківська</b> <b>ДИСКУСІЙНІ АСПЕКТИ ЩОДО ФОРМУВАННЯ</b> <b>ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ</b>	<b>67</b>
<b>Ірина Джунусова</b> <b>СУТНІСТЬ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТА УМОВИ ЇХ</b> <b>ВИЗНАННЯ</b>	<b>70</b>
<b>Лідія Климко</b> <b>СУТНІСТЬ БЕЗГОТІВКОВИХ РОЗРАХУНКІВ ЯК ОБ'ЄКТУ</b> <b>ОБЛІКУ</b>	<b>73</b>
<b>Богдан Колодій</b> <b>ЕКОНОМІЧНА СУТЬ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ</b>	<b>75</b>
<b>Оксана Кучер</b> <b>ОСНОВНІ ЗАСОБИ: МЕТОДИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ</b> <b>АСПЕКТИ ОБЛІКУ</b>	<b>78</b>
<b>Ірина Мезинчук</b> <b>ОБЛІКОВА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА</b>	<b>81</b>
<b>Раїса Мельник</b> <b>ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА СТРУКТУРА</b> <b>ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTІ ПІДПРИЄМСТВА</b>	<b>83</b>
<b>Мирослав Мельничук</b> <b>ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ</b>	<b>86</b>
<b>Тамара Мельничук</b> <b>МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ</b> <b>ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ</b>	<b>88</b>
<b>Христина Мирон</b> <b>НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ</b> <b>ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ</b>	<b>90</b>
<b>Марта Пулик</b> <b>ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА</b> <b>ОПОДАТКУВАННЯ ОПЛАТИ ПРАЦІ</b>	<b>92</b>
<b>Віта Торяник</b> <b>ФОРМУВАННЯ ТА ВИБІР СТРАТЕГІЙ АНТИКРИЗОВОГО</b> <b>УПРАВЛІННЯ В УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ</b>	<b>94</b>
<b>Євген Швець</b> <b>МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО РОЗПОДІЛУ ТРАНСПОРТНО-</b> <b>ЗАГОТІВЕЛЬНИХ ВИТРАТ</b>	<b>97</b>

<b><u>ГРУПА ОІДма-11</u></b>	
<b>Alhaji Saidu Turay</b> <b>THEORY OF ACCOUNTING: A HISTORICAL PERSPECTIVE AND CURRENT STATUS OF DEVELOPMENT</b>	<b>99</b>
<b>Ronald Lee Jackollie</b> <b>FEATURES OF ACCOUNTING AND REPORTING IN THE UK</b>	<b>103</b>
<b>Al Rawahy Abdulsamad Ali Suleiman</b> <b>EVOLUTION OF BALANCE THEORIES</b>	<b>106</b>
<b>Al-Mandhari Samir Rashid Sulaiman</b> <b>PROBLEM ASPECTS OF ACCOUNTING REPORTING FORMATION</b>	<b>108</b>
<b>Emmanuel Hudson Valtaino Sawyerr</b> <b>DATA ANALYTICS IN AUDITING PROCESS</b>	<b>111</b>
<b>Monongi Nioyi Marly</b> <b>ECONOMIC ANALYSIS OF EMPLOYEE BENEFITS</b>	<b>115</b>
<b><u>ГРУПА ОДСзм-11</u></b>	
<b>А. Доліба</b> <b>ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ</b>	<b>117</b>
<b>А. Качмар</b> <b>КЛАСИФІКАЦІЯ РОЗРАХУНКІВ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ</b>	<b>120</b>
<b>Т. Кладочна</b> <b>ФІНАНСОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОМУНАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я</b>	<b>122</b>
<b>М. Піняшко</b> <b>НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ НЕПРИБУТКОВИХ УСТАНОВ</b>	<b>125</b>
<b>Я. Савчук</b> <b>ФОРМУВАННЯ КОШТОРИСУ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ</b>	<b>127</b>
<b>А. Ульяновська</b> <b>ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІЗУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ</b>	<b>130</b>
<b>З. Ярошевська</b> <b>ОБЛІК, АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ УСТАНОВАМИ ОСВІТИ</b>	<b>132</b>

<b><u>ГРУПА ОПДзм-11</u></b>	
<b>С. Антонишин</b> <b>ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ</b> <b>ІНФОРМАЦІЙНИХ РЕСУРСІВ ПІДПРИЄМСТВА</b>	<b>135</b>
<b>Т. Білецька</b> <b>ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО</b> <b>ПІДПРИЄМНИЦТВА</b>	<b>139</b>
<b>З. Демидаць</b> <b>ЄДИНИЙ СОЦІАЛЬНИЙ ВНЕСОК ТА СТРАХОВІ</b> <b>ВИПЛАТИ: НАПРЯМКИ ОПТИМІЗАЦІЇ ВИТРАТ</b>	<b>142</b>
<b>Л. Коржук</b> <b>ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ</b> <b>СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ</b>	<b>144</b>
<b>Ф. Лисенко</b> <b>КОНЦЕПЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ</b>	<b>147</b>
<b>Ю. Лічний</b> <b>АУДИТ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ</b> <b>ПІДПРИЄМСТВА</b>	<b>150</b>
<b>М. Матвіїв</b> <b>УПРАВЛІННЯ НЕОБОРОТНИМИ АКТИВАМИ</b>	<b>152</b>
<b>І. Панчук</b> <b>ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ</b> <b>ОБЛІКУ ВИТРАТ І ДОХОДІВ</b>	<b>154</b>
<b><u>ГРУПА ОМОм-21</u></b>	
<b>Світлана Сланецька</b> <b>ЗРОСТАННЯ ЕЛЕКТРОННОЇ КОМЕРЦІЇ НА</b> <b>МІЖНАРОДНОМУ РИНКУ ТА ВПЛИВ НА СИСТЕМУ</b> <b>БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ</b>	<b>157</b>
<b>Надія Сокур</b> <b>ОБЛІК ДОХОДІВ ЗА НАЦІОНАЛЬНИМИ ТА</b> <b>МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ ОБЛІКУ В</b> <b>ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ</b>	<b>160</b>

## **УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ**

Введення управлінського обліку на підприємстві сприяє ефективному управлінню ним, дає можливість контролювати витрачання всіх видів ресурсів і підвищувати ефективність їх використання. Одним із видів ресурсів є предмети праці, а саме: сировина, паливо, матеріали, тара, комплектуючі та інші. На виробничих підприємствах запаси займають значну частку у структурі оборотного капіталу. В зв'язку з цим виникає потреба ефективного управління ними.

Загальними поняттями про ведення управлінського обліку на підприємствах займалась велика кількість науковців, зокрема В.В. Сопко, В.С. Лень, С.Ф. Голов, П.Й. Атамас та інші.

У своїх дослідженнях автори, розглядаючи управлінський облік в цілому, приділяли значну увагу управлінню запасами підприємства. Зокрема, С.Ф. Голов представляє модель економічного розміру замовлення, метод класифікації запасів за категоріями А, В, С, модель планування потреби в матеріалах [2, с.241].

В.В. Сопко робить акцент на розроблені робочого плану рахунків в управлінні матеріальними запасами. Також науковець розглядає оцінку запасів, методику оцінки вибуття запасів, представляє модель управління виробничими запасами, а також особливості обліку сировини, матеріалів, тари.

П.Й. Атамас розробив наступні процедури і прийоми з управління запасами: 1) бюджетування потреби в запасах; 2) контроль за рівнем запасів відповідно до бюджетів та встановлених норм; 3) контроль повторних замовлень сировини, матеріалів, товарів; 4) управління запасами за категоріями (АВС-аналіз); 5) модель економічного розміру замовлення; 6) система планування потреби в матеріалах; 7) ефективне управління запасами за принципом «якраз вчасно» [1, с.193].

Створення ефективної системи управлінського обліку виробничих запасів передбачає:

- розробку комплексу первинних документів, що відповідають специфіці діяльності підприємства;
- розробку комплексу форм внутрішньовиробничої звітності;
- модернізацію системи документів і документообігу;



– забезпечення ефективного впливу інформації про стан запасів і їх використання на виробничі процеси і результати.

Оптимізація матеріальних потоків всередині підприємств, що створюють матеріальні блага чи надають матеріальні послуги - це мета логістики, яка на рівні підприємства виступає центром управління, планування, координації та контролю всіх основних потоків, що є на підприємстві: матеріальних та інформаційних. Побудова логістичної системи повинна забезпечувати можливість постійного узгодження і взаємного коректування планів і дій.

Для управління запасами в управлінському обліку використовують ряд процедур і технічних прийомів:

1) правильне бюджетування потреби у різних елементах запасів (будівельних матеріалів, запасних частин, палива та інших матеріалів);

2) контроль за нормативами та рівнем запасів відповідно до бюджету, розрахунок коефіцієнту оборотності запасів та середнього періоду їх оборотності як в цілому, так і за видами запасів;

3) контроль повторних замовлень виробничих запасів, що дає можливість визначити, при якому мінімальному допустимому залишку сировини необхідно оформляти повторне замовлення (так звана точка замовлення);

4) використання моделі розрахунку економічного розміру замовлення (ЕРЗ), суть якої полягає у визначенні такого розміру замовлення, при якому сумарні витрати на оформлення замовлення та зберігання запасів будуть мінімальними. На практиці під час визначення оптимального розміру замовлень доведеться враховувати більшу кількість факторів, ніж у базовій формулі. Найчастіше це пов'язано з особливими умовами постачань і характеристиками продукції, з яких можна отримати вигоду, якщо врахувати такі фактори: знижки на транспортні тарифи залежно від обсягу вантажоперевезень, знижки з ціни продукції залежно від обсягу закупівель;

5) управління запасами за категоріями (за методом «ABC»). Управління запасами, як правило, пов'язане з контролем фактичної наявності виробничих запасів на складах. Це вимагає великих витрат фінансових, трудових та інформаційних ресурсів, особливо для багатоміноменклатурних запасів. Для проведення «ABC»-аналізу необхідно встановити вартість кожного товару за закупівельними цінами, розташувати виробничі запаси за зменшенням ціни, знайти суму даних про кількість і витрати на придбання, розбити виробничі запаси на групи, залежно від питомої ваги в загальних витратах на придбання.

Реалізація більшості логістичних концепцій і систем була б неможливою без впровадження інформаційно-комп'ютерних технологій. Впровадження автоматизованих систем управління ERP (від Enterprise Resource Planning – планування ресурсів підприємства) надати можливість здійснення керування

всіма бізнес-операціями, що є на підприємстві, а не просто автоматизовано вести облік чи управляти логістикою. При цьому уся бізнес-інформація перебуває в єдиній системі і не потрібно передавати дані від виробничої системи до облікової і навпаки. Менеджеру достатньо мати необхідні повноваження і ERP-система забезпечить йому доступ до інформації про діяльність компанії, що дасть йому змогу здійснювати оперативний аналіз ситуації та ефективніше керувати роботою підприємства.

Отже, управлінський облік запасів має забезпечувати не тільки оперативну інформацію про їх наявність на певну дату, а й відповідальність цієї наявності визначеній потребі. Тому традиційна організація бухгалтерського обліку, коли інформація про виробничі запаси формувалась у сальдових відомостях лише на кінець місяця, в управлінському обліку недостатня. Забезпечити оптимальне співвідношення між виробничою програмою і запасами можна за умови, що інформація про їхню наявність є найоперативнішою. При цьому можна так само оперативно контролювати відповідність фактичної наявності запасів визначеній потребі.

### **Список використаної літератури**

1. Атамас П. Й. Управлінський облік. К.: Центр навчальної літератури, 2009. 440 с.
2. Голов С.Ф. Управлінський облік. К.: Лібра, 2006. 704 с.

**Гузик Тарас**

### **ХАРАКТЕРИСТИКА ЕКСПОРТНОГО ПОТЕНЦІАЛУ УКРАЇНИ**

Експорт – одна з найбільш важливих складових міжнародних відносин, за його допомогою реалізовується надлишок, який не був використаний на внутрішньому ринку держави. Водночас розвиток українського бізнесу неможливий без нарощування експортного потенціалу України. Особливо це стосується малого і середнього бізнесу, який є рушієм економічного розвитку.

Експортний потенціал країни залежить від економічних, інфраструктурних, інноваційних, трудових, наукових, технологічних, інвестиційних умов діяльності підприємств, географічного розташування країни, а також від економічного та правового підґрунтя ведення міжнародного бізнесу.

У березні 2021 році Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України опублікувало загальні підсумки про експорт

товарів і послуг України за 2020 рік, у яких була наведена інформація, що порівняно з 2019 роком експорт товарів скоротився на 1,7% (на 841,7 млн дол.), а послуги на 28,5% (4 461,8 млн дол.).

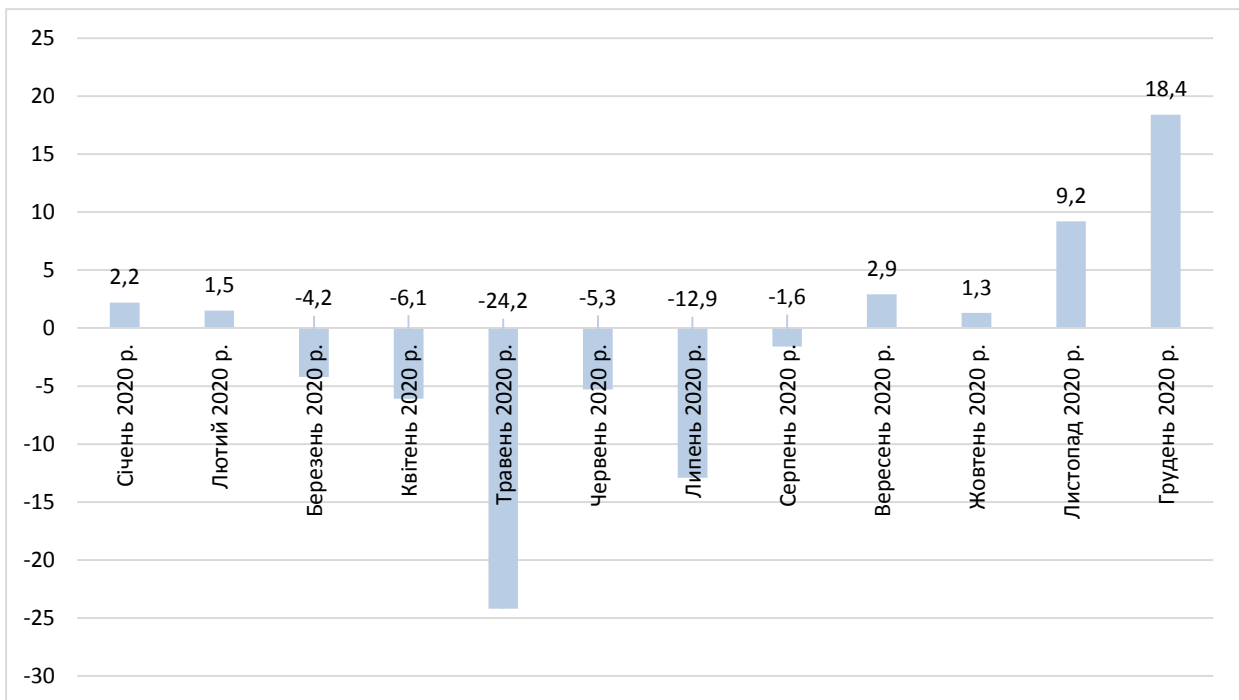


Рис.1 Динаміка експорту України у 2020 р., %

Пік скорочення обсягів експорту у 2020 р. відбулося в березні-травні, але уже у вересні обсяги експорту стабілізувалися і спостерігалось їх зростання, що вказує на пом'якшення карантинних обмежень у всьому світі (див. рис 1).

За даними Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства найбільшими торгівельними партнерами для України в експорті товарів і послуг є країни ЄС (37,1%), Китай (12,3%), Росія (9%), Туреччина (4,4%), США (4,0%). Порівняно з попереднім роком експорт вітчизняної продукції до Китаю збільшився на 98%. Водночас, до країн ЄС експорт знизився на 10,3%.

Такі показники пов'язані з впливом внутрішніх і зовнішніх чинників. Серед вагомих зовнішніх чинників, які вплинули на експорт, можна виділити наступні:

1) розповсюдження у світі пандемії COVID-19, що викликало суттєві зміни у діяльності багатьох держав (запроваджено карантинні заходи; введено обмеження пересування громадян та їх трудової діяльності; встановлено дистанційні форми освіти та праці);

2) скорочення виробництва в усіх країнах та зменшення активності промислових підприємств, де робляться кроки проти поширення COVID-19, які привели до глобального зниження попиту та падіння цін на світових товарних ринках;

3) воєнна агресія Росії проти України;

4) продовження економічної агресії Росії (дія заборон щодо поставок вітчизняних товарів на російський ринок, заборона Росією транзиту через її територію української продукції до третіх країн).

До внутрішніх чинників можна віднести такі:

1) вітчизняні підприємства не мають достатнього досвіду і знань щодо виходу на зовнішні ринки;

2) недостатнє інвестування в модернізацію перспективних проектів, які орієнтовані на експорт, та нестача новітніх технологій;

3) застаріла транспортна інфраструктура;

4) конкурентоспроможність вітчизняної промислової продукції є досить низькою;

5) високі відсоткові ставки на кредитування експорту.

Отже, для вирішення даних проблем Україні потрібно визначити нові засоби та напрямки реалізації зовнішньоекономічної стратегії.

Україна повинна бути більш зацікавлена у наданні інформаційних і консультативних послуг для експортерів та компаній, зацікавлених в експорті, для зміцнення експортних можливостей держави під час пандемії.

Також держава повинна брати активну участь у стимулюванні перспективних експортних секторів за допомогою фіскальної та монетарної політики. Україні варто брати до уваги досвід інших країн, зокрема:

1) забезпечення продуктивної роботи державних органів щодо захисту українських експортерів закордоном та допомоги просування вітчизняної експортної продукції;

2) належне функціонування механізмів страхування і кредитування за участю держави;

3) надання податкових пільг підприємствам інноваційного та високотехнологічного виробництва;

4) надання зв'язаних кредитів країнам-імпортерам української продукції.

Вітчизняні підприємства, які займаються експортом, будуть мати певні особливості в організації та методиці обліку таких операцій. Зокрема, отримання виручки в іноземній валюті зумовлює необхідність відображення курсових різниць у складі доходів або витрат підприємства, при формуванні в бухгалтерському обліку інформації про операції в іноземних валютах, застосовуються вимоги НП(С)БО 21. Інші особливості полягають у визнанні

доходів, зобов'язань при експорті, застосуванні валютних курсів, сплаті податкових та митних платежів, оформленні митної документації.

### Список використаної літератури

1. Закон України «Про забезпечення масштабної експансії експорту товарів (робіт, послуг) українського походження шляхом страхування, гарантування та здешевлення кредитування експорту» від 07.02.2019 № 1792-VIII URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1792-19#Text>
2. Закон України «Про затвердження переліків товарів, експорт та імпорт яких підлягає ліцензуванню, та квот на 2020 рік» від 24 грудня 2019 р. № 1109 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1109-2019-%D0%BF#Text>
3. Зовнішня торгівля України товарами та послугами у 2020 році. URL: <https://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=76438c62-5e54-4931-ad98-7fe59d004a2a&title=ZovnishniaTorgivliaUkrainiTovaramiTaPoslugamiU2020-Rotsi>
4. Інфографіка щодо загальних підсумків експорту товарів і послуг України у 2020 році. URL: <https://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e3c3c882-4b68-4f23-8e25-388526eb71c3&tag=TendentsiiEksportuInfografika-eksport->
5. Лучко М. Р., Мельник Н. Г., Сісюк С. В. Облік і оподаткування зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2018, 347 с.

Катерина Дума

## СУТНІСТЬ, ЗМІСТ І РОЛЬ ПОДАТКІВ В ЕКОНОМІЧНОМУ РОЗВИТКУ ЄВРОПЕЙСЬКИХ КРАЇН: ОБЛІКОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АСПЕКТ

Розвиток країн європейського союзу, незважаючи на усі існуючі його поліпшення, використання спільних фондів допомоги, а також різних напрямів співпраці, включаючи спільне інвестування, продовжує характеризуватися відсутністю належної кількості інвестицій і наявністю нерівності між країнами.

З точки зору оцінки податкової політики в Європейському Союзі розглядають чотири пріоритети (рис.1).

Слід зауважити, що питання такої оцінки настільки важливі, що вони відображаються в окремому розділі щорічного Звіту Європейської комісії, який має назву «Податкова політика в Європейському Союзі». Найбільше уваги цьому питанню було приділено, зокрема у Звіті 2017 року.

Результати деяких досліджень науковців [3] європейського союзу вказують на факт існування документальних підтверджень впливу

корпоративних податків та податків на доходи від фізичних осіб на економічне зростання та інвестиції. Корпоративні податки залежать від місця розташування підприємства, а також внутрішніх та іноземних прямих інвестицій. В цьому контексті для системи обліку важливі податкові ставки, метод визначення базисуоподаткування та питання, що стосуються дотримання податкового законодавства. Загалом вважається, що ці питання є основними детермінантами податкової системи та її впливу на економіку. Оподаткування різних джерел фінансування, наявність податкових пільг та часу їх функціонування, як і дотримання податкового законодавства має суттєвий вплив на інвестиції у виробництво.

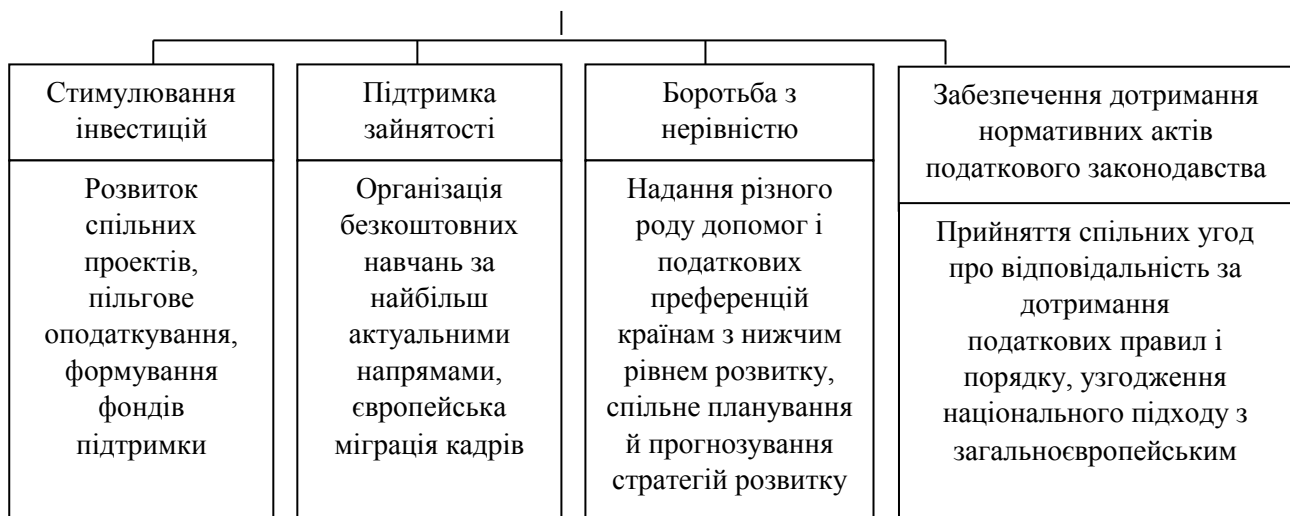


Рис. 1. Пріоритети оцінки податкової політики в країнах Європейського союзу  
Примітка: узагальнено автором на основі чинної практики

Різниця у розмірі корпоративного податку (податку на корпорації) може призвести до переміщення прибутку транснаціональні корпорації з країн, де високі податкові ставки, до країн, де ставки нижчі.

На суму податку впливає ряд факторів, які, власне, визначаються межами встановленого законом корпоративного податку, зокрема, такі як база оподаткування, джерело фінансування (борг, нерозподілений прибуток або новий власний капітал) та активи, в яких були вкладені інвестиції (машини, будівлі, нематеріальні активи, запаси та фінансові активи). Тому існує поняття ефективних податкових ставок.

Це поняття широко вживається в сучасних наукових дослідженнях і обліково-податковій практиці. Його значення полягає в ідентифікації можливостей більш ефективного розвитку бізнесу та виробництва на засадах врахування наявних кращих податкових умов.

Ефективна гранична ставка податку впливає на рішення щодо розміру інвестицій. Загалом вона вважається податковим обтяженням, яке передбачає,

що кожне євро, вкладене у проект, може заледве покритися (граничні інвестиції). Чим менша ефективна гранична ставка податку, тим податкова система особливо сприятлива для інвестицій. Є кілька способів знизити ефективну граничну ставку податку для розвитку податкової системи, спрямованої на підтримку інвестицій.

Вони включають:

- прискорення амортизації та негайне її зарахування до витрат;
- можливість вирахування капітальних витрат;
- поліпшення умов перенесення збитків на наступний розрахунковий період;
- надання податкових пільг для здійснення наукових досліджень і розробок.

Загалом слід зазначити, що в країнах ЄС є досвід оподаткування, який доцільно застосувати і в Україні. До прикладу такі елементи податкової системи, як можливість передачі податкових кредитів і ступінь спільного оподаткування разом з елементами системи безпеки соціальних послуг, і пільги залежно від стану достатку сприяють підвищенню рівня зацікавленості в працевлаштуванні та зміні податку для другого годувальника сім'ї, який виходить на роботу через певний термін безробіття в бік збільшення заробітку. Однак це – тема для подальших досліджень.

### **Список використаної літератури**

1. Податок на бездітність: Петиція №41/002559-19еп. URL: <https://petition.kmu.gov.ua/kmu/Petition/View/2559>.
2. Baza wskaźników dotyczących podatków i świadczeń Komisji Europejskiej w oparciu o model podatków i świadczeń OECD, zaktualizowana w dniu 10.4.2017.
3. Polityki podatkowe w Unii Europejskiej. *Komisja Europejska*. Luksemburg, 2018. r. 47 s.
4. System podatkowy. *Komisja Europejska*. Luksemburg, 2021 r. 19 s.
5. Tendencje w opodatkowaniu w Unii Europejskiej. *Komisja Europejska*. Luksemburg, 2017 r. 38 s.

**Наталія Жолобницька**

### **ВІДРЯДЖЕННЯ ЗА КОРДОН В УМОВАХ КАРАНТИННИХ ОБМЕЖЕНЬ: ПРОБЛЕМАТИКА ТА ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ**

Характерною рисою розвитку економіки є посилення глобалізаційних процесів, диверсифікація ринків, розширення економічних зв'язків між

суб'єктами господарювання – представниками різних країн світу. Зважаючи на це, підвищується значення міжнародної діяльності країни в цілому та суб'єктів господарювання зокрема, адже всі трансформації економічної системи мають безпосередній вплив на особливості розвитку міжнародної діяльності. Саме тому діяльність суб'єктів сучасних господарювання не обмежується територією однієї країни, адже для забезпечення власної конкурентоспроможності необхідно виходити на зарубіжні ринки [3]. Водночас форс-мажорні обставини мають суттєвий вплив на забезпечення такого міжнародного співробітництва, зокрема це стосується поширення на територіях більшості країн світу коронавірусу COVID-19. В Україні з березня 2020 року відповідною Постановою Кабінету міністрів України було впроваджено карантинні обмеження, які вплинули на ділову активність підприємств, установ та організацій, в тому числі й на відрядження працівників [4].

Відповідно всі ділові поїздки в компаніях були зведені до мінімуму, наради і зустрічі проводяться за допомогою аудіо- і відеозв'язку, співробітникам, які повернулися з країн, де відзначені спалахи коронавірусу, рекомендовано працювати з дому з віддаленим доступом. Деякі міжнародні компанії склали список потенційно небезпечних регіонів з урахуванням рекомендацій влади країн, де розташовані їхні штаб-квартири. При цьому більшість міжнародних компаній керуються рекомендаціями як національних законодавчих органів, так й міністерств закордонних справ тих країн, з яким встановлені тісні ділові стосунки., адже окремі країни встановлюють власні правила, ставлячи під заборону міжнародні ділові поїздки на ті території, які влада вважає високоризиковими .

Більшість країн та міжнародних компаній свого часу забороняли будь-які міжнародні поїздки до Китаю, Сінгапуру, Таїланду, Ірану, Італії та багатьох інших країн. Водночас компанії скасовували відрядження не тільки за кордон, а й на території своїх держав, закликаючи співробітників ширше використовувати засоби відеозв'язку, скасовували участь у міжнародних виставках, конференціях, зустрічах. «Philip Morris International» обмежила міжнародні ділові поїздки співробітників, відвідування міжнародних зустрічей і конференцій (за винятком критично важливих для бізнесу), «Raiffeisen Bank International» ввів обмеження на відрядження в регіони підвищеного ризику, на конференції, корпоративні заходи, очні тренінги. Деякі компанії створили окремі підрозділи для реагування на спалахи коронавірусу, завданням яких є обговорення ситуації з впливу COVID-19 на бізнес-процеси: виробництво, закупівлю сировини, взаємодію з партнерами та постачальниками.



Саме в цьому контексті виникає проблема організації ділових поїздок за межі України для виконання працівниками тих чи інших завдань. Відкритим залишається запитання щодо відправлення працівників у відрядження на час карантину, адже заборона на відрядження на час карантину у «карантинних законах» відсутня. Водночас, практично направити працівника у відрядження складно, оскільки відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 16 березня 2020 р. № 215 [4] встановлено як обмеження так і заборони на переміщення, перевезення пасажирів, рух транспорту, реалізацію квитків тощо. Виходить невизначена чинним законодавством ситуація, у якій поїздка у відрядження в умовах карантинних заходів практично неможлива, водночас, згідно з КЗпП, працівник не має законних підстав відмовитися від виконання своїх службових обов'язків. Якщо співробітник не погоджується на відрядження, то працедавець може кваліфікувати це як недотримання трудової дисципліни. Водночас співробітники можуть пояснити відмову відсутністю безпечних умов праці, якщо відрядження може загрожувати здоров'ю [2].

На час карантинних обмежень роботодавець може направляти у відрядження працівника на автомобілі підприємства або запропонувати використовувати власний автомобіль в робочих цілях. В цьому випадку підприємство відшкодовує працівникові кошти на паливе, технічне обслуговування та ремонт та відображає такі витрати в обліку. При цьому роботодавець зобов'язаний створити безпечні умови праці, тобто працівник вправі вимагати захисну маску, рукавиці, окуляри на час перебування у відрядженні. Окрім того, відрядження в умовах карантинних обмежень будуть пов'язані із виникненням форс-мажорних обставин, яких раніше ні в обліку, ні в діяльності підприємства не було.

Якщо працівник через карантинні обмеження не може поїхати у відрядження, керівник підприємства має видати Наказ про відміну відрядження, також працівник повинен повернути кошти, які він отримав авансом. У випадку, коли співробітник компанії через закриття кордонів не може повернутися з відрядження в Україну, насамперед потрібно повідомити про це роботодавця. Також варто отримати документи для оформлення медичної довідки (лікарняного) та допомоги у випадку тимчасової втрати працездатності. Вимушена затримка у відрядженні через карантин, самоізоляцію, хворобу, скасування сполучення, відсутність квитків, погоджується з роботодавцем, а працівник повинен підтвердити причини затримки документально. Водночас термін відрядження за кордон не має перевищувати 60 календарних днів. Документи, що підтверджують непрацездатність, повинні бути обмінені на лікарняний визначеного зразка в медичних установах України за місцем роботи чи проживання працівника.

Виплати за час самоізоляції через проведення заходів запобігання поширенню COVID-19 передбачені у розмірі 50% середньої зарплати незалежно від страхового стажу [1; 5].

Таким чином, карантинні обмеження, які виникли через пандемію коронавірусу COVID-19, суттєво вплинули на порядок організації відряджені працівників як в межах України, так і закордон, що зумовлює необхідність відображення додаткових витрат та господарських операцій у системі бухгалтерського обліку підприємств.

### **Список використаної літератури**

1. Гончаренко К. Які виплати передбачені працівнику в період самоізоляції після закордонного відрядження. URL: <https://thepoint.rabota.ua/samoizolyatsiya-pislya-zakordonnoho-vidryadzhennya-chy-peredbacheni-vyplaty/>

2. Кепич І. Карантин: відпустки, режим роботи, відрядження, URL: <https://colares.ua/ua/news/karantin--vidpustki--rezhim-roboti--vidryadzhennya->

3. Лучко М. Р., Мельник Н. Г., Сисюк С. В. Облік і оподаткування зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2018, 347 с.

4. Про запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2: Постанова Кабінету Міністрів України від 16 березня 2020 р. № 215, URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2020-%D0%BF#Text>

5. Самоізоляція: дії роботодавця та працівника. Дт-Кт, 2020, URL: <https://news.dtki.ua/labor/labor-relations/62282>

**Володимир Кирик**

## **ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ В ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ**

Глобалізація світового простору та курс на інтеграцію країни у світовий економічний простір сприяє розвитку зовнішньоекономічної діяльності, яка пов'язана з надходженням та використанням іноземної валюти. Тому дослідження питань удосконалення обліку операцій в іноземній валюті набуває актуальності для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Важливого значення при цьому набувають наукові дослідження, спрямовані на розвиток теоретичних засад відображення в обліку операцій пов'язаних з іноземною валютою, взаємодією з іноземними контрагентами, переоцінкою активів і зобов'язань внаслідок коливань валютних курсів.

Облік операцій у іноземній валюті регулюються низкою нормативних документів, а також відповідними стандартами бухгалтерського обліку. Враховуючи те, що українські компанії можуть вести облік як за міжнародними, так і за національними стандартами обліку, то відповідно для компаній, що ведуть облік за національними стандартами бухгалтерського обліку, це П(с)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», а для компаній, які ведуть облік за МСФЗ – IAS 21 The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates. Незважаючи на деяку редакційну відмінність, основні вимоги цих двох стандартів ідентичні, однак спостерігаються певні відмінності.

Під операцією в іноземній валюті у національному стандарті визначено «господарську операція, вартість якої визначена в іноземній валюті або яка потребує розрахунків в іноземній валюті» [2]. Міжнародний стандарт IAS 21 визначає «операцію, яка визначається (чи потребує розрахунків) в іноземній валюті, включаючи операції, що виникають, коли суб'єкт господарювання: а) купує або продає товари чи послуги, ціна на які визначена в іноземній валюті; б) позичає або надає у борг кошти, якщо суми, які підлягають сплаті або отриманню, визначені в іноземній валюті, або в) іншим чином купує або ліквідує активи або бере на себе зобов'язання, визначені в іноземній валюті, чи погашає їх» [1]. Опрацювання основних положень, визначених у стандартах обліку дозволяє виділити окремо власне валютну операцію та балансуєчу операцію (погашення валютного зобов'язання, яке виникло внаслідок валютної операції). Також при обліку операцій в іноземній валюті стандарти обліку виділяють монетарні та немонетарні статті, приклади яких систематизуємо на рис. 1.

Необхідно відмітити, що в обліку валютних операцій важливе значення має віднесення статей балансу до монетарних та немонетарних. Визначення цих категорій подано як і у ПСБО 21 так і у МСБО 21, які є практично ідентичними і зводяться до «утримуваних одиниць валюти (грошових коштів), а також активів та зобов'язань, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (визначеній) сумі грошей» [1; 2]. На відміну від монетарних немонетарні статті передбачають погашення шляхом поставки товарів або надання послуг, або взагалі не мають визначеного способу погашення (як, наприклад, гудвіл).

Одним із принципів обліку, який має значний вплив на облік операцій в іноземній валюті є принцип єдиного грошового вимірника, який визначає, що оцінка статей фінансової звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці – гривні. Однак на нашу думку, у разі потреби показники фінансової звітності можуть бути перераховані в іноземну валюту і це доцільно закріпити у нормативних документах.

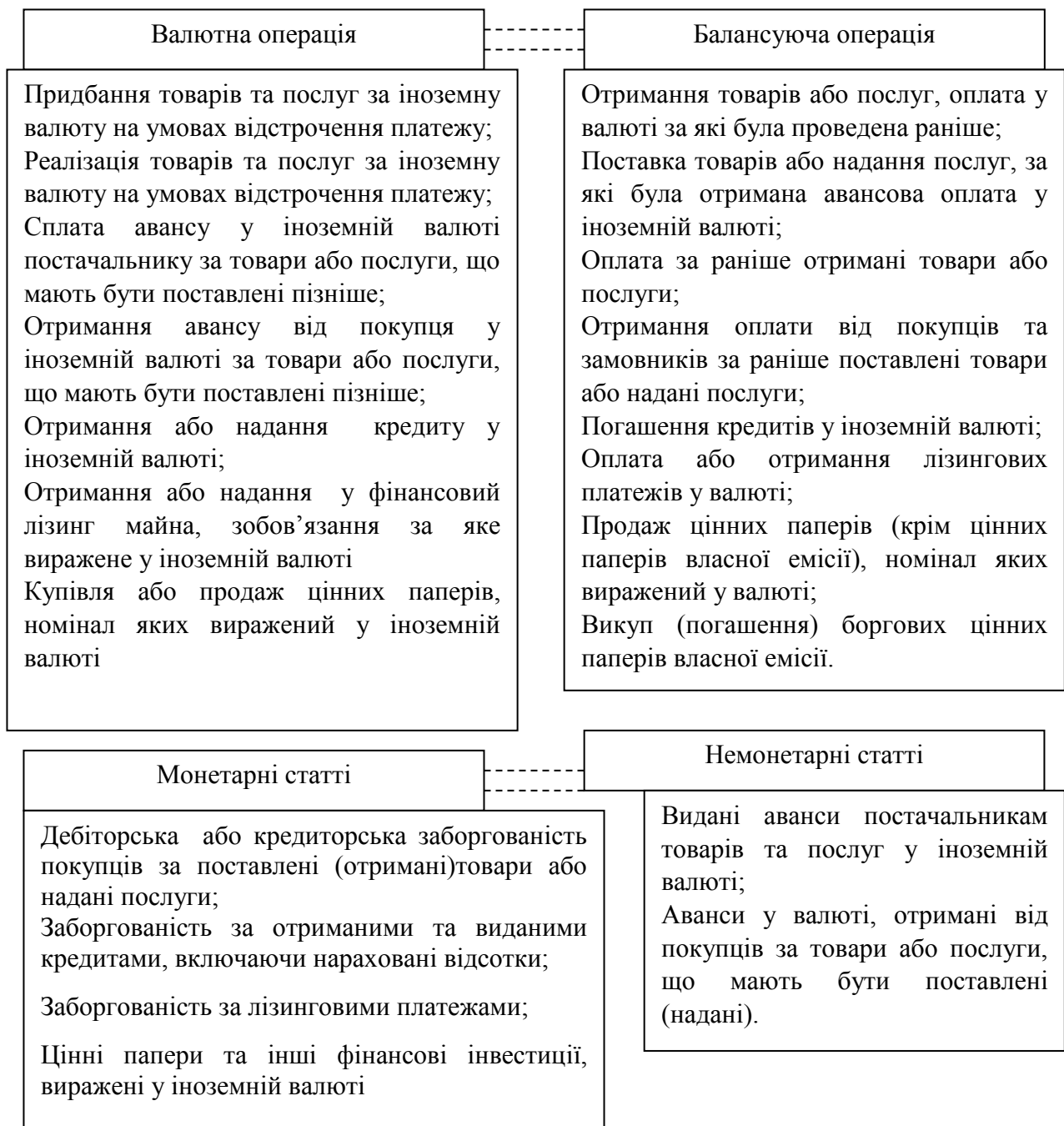


Рис. 1. Приклади валютних та балансуючих операцій, монетарних та немонетарних статей (Примітка. Систематизовано автором на основі [1; 2] .)

Ще однією проблемою в обліку операцій в іноземній валюті є необхідність визначення курсових різниць, які можуть виникати в результаті первинного визнання господарської операції в іноземній валюті на дату здійснення такої операції; на дату погашення заборгованості та на дату балансу, при цьому застосовують валютний курс НБУ.

Підсумовуючи відмітимо, що в обліку операцій з іноземною валютою необхідно враховувати вимоги П(с)БО 21 та МСБО 21, вирізняючи саме валютну операцію та балансуючу, а також правильно визначати монетарні та немонетарні статті балансу, що в кінцевому результаті впливатиме на

розрахунок курсових різниць у суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Дослідження проблемних аспектів обліку курсових різниць стане предметом наступних наукових досліджень.

### Список використаної літератури

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 21 (МСБО 21). Вплив змін валютних курсів від 01.01.2012 URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_022#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_022#Text)
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив зміни валютних курсів» затверджено наказом Міністерства фінансів України від 10 серпня 2000 року № 193 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text>
3. Рета М. В. Облікове забезпечення операцій в іноземній валюті: окремі аспекти. *Молодий вчений*.. 2017. № 2 (42). С. 312-318.
4. Сисюк. С. В. Бенюк І. Д. Курсові різниці та балансова вартість іноземної валюти: особливості обліку та визначення. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Сер. Економічні науки*. 2010. Вип. 25(1). С. 66-70.
5. Сисюк С.В., Кулинич Д.З. Принципи формування та оприлюднення фінансової звітності за міжнародними стандартами. Матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції «Актуальні проблеми використання потенціалу економіки країни: світовий досвід та вітчизняні реалії» (25 квітня 2020 року). Дніпро: ПДАБА, 2020. С. 97-101

**Наталія Кондратович**

## **ОБЛІК РОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ У ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ**

Українська економіка стає все більш відкритою для міжнародних стосунків, а вихід українських підприємств на зовнішні ринки є необхідним та очевидним. При цьому важливо правильно прописати платіжні умови в зовнішньоекономічному контракті, адже від цього залежить результат експортно-імпоротної операції. Розрахунки в зовнішньоекономічній діяльності з усіма своїми проблемами і протиріччями є своєрідним еталоном дієвого та ефективного здійснення зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання, а тому дослідження схеми обліку розрахунків і цій сфері є надзвичайно важливим. Науково-методологічну базу з питань обліку операцій в іноземній валюті присвячено праці вітчизняних науковців: Ф. Бутинця, Т.

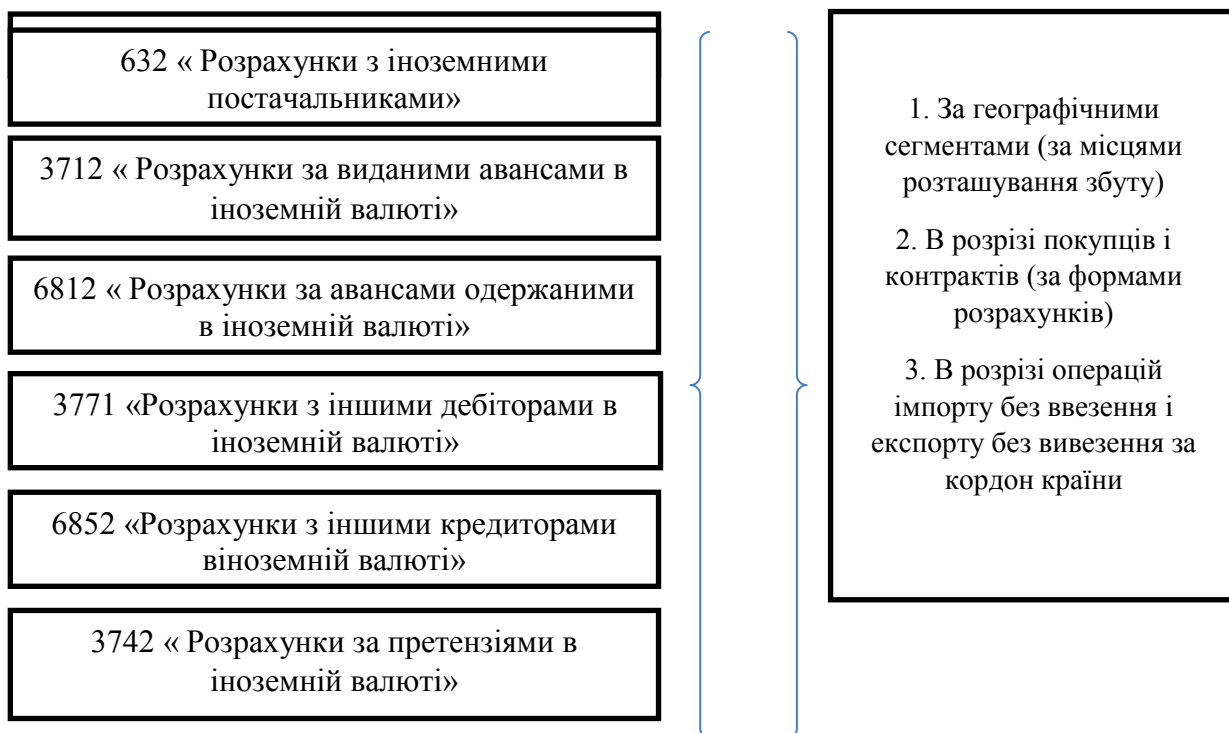
Демчук, І. Жиглей, Л. Кадуріна, Ю. Лисенко та інших учених. На даний момент досі повністю нерозкритою залишається тема особливостей обліку міжнародних розрахунків українських підприємств.

Зовнішньоекономічна діяльність – це діяльність суб'єктів господарської діяльності України і іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудова на взаємостосунках між ними, як на території України, так і за її межами. Розрахунки за експортно-імпортними операціями здійснюються у безготівковій формі [4]. Бухгалтерський облік розрахунків з іноземними контрагентами можна поділити на такі складові: – облікове відображення розрахунків з постачальниками та підрядниками за імпортом товарів і послуг; – облікове відображення розрахунків з покупцями та замовниками за експортом товарів і послуг; – облікове відображення розрахунків з іншими кредиторами та дебіторами (посередниками в експортно-імпортних операціях тощо) [2; 3].

Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій передбачено рахунки для облікового відображення розрахунків з вітчизняними (361) та іноземними (362) покупцями і замовниками, а також вітчизняними (631) та іноземними (632) постачальниками і підрядниками. О. Степаненко та А. Шинкаренков [5] пропонують вести аналітичний облік субрахунків 371 «Розрахунки за виданими авансами» та 681 «Розрахунки за авансами одержаними» в розрізі національної та іноземної валюти. Є. Арська [1] пропонує аналітичний облік на рахунку «Розрахунки з покупцями і замовниками» вести за географічними сегментами (за місцями розташування ринків збуту) в розрізі покупців і контрактів. Аналогічно, на нашу думку, варто побудувати аналітичний облік на таких рахунках як розрахунки з іноземними постачальниками, розрахунки за виданими та одержаними авансами і розрахунки з іншими дебіторами та кредиторами в іноземній валюті, а також розрахунки за претензіями (рис. 1).

Саме аналітичний облік забезпечить формування достовірної, повної та зрозумілої інформації користувачам про потенційних контрагентів підприємства, кількість укладених та виконаних контрактів. Виділення аналітичних рахунків забезпечить розмежування та достовірність облікової інформації для потреб податкових розрахунків.

Отже, питання розрахунків у зовнішньоекономічній діяльності є специфічним та відрізняється від розрахунків, які здійснюють підприємства на внутрішньому ринку. Оптимальною формою розрахунків для вітчизняних експортерів визначено банківський переказ (аванс) та акредитив. Щодо імпортних операцій, то найефективнішою та найменш витратною формою здійснення розрахунків буде банківський переказ (наступна оплата).



**Рис. 1. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з іноземними контрагентами**

З метою формування достовірної та повної інформації про здійснення розрахунків за експортно-імпортними операціями запропоновано виділити окремі субрахунки другого порядку в синтетичному обліку. Зокрема, для розрахунків за авансами, з іншими дебіторами та кредиторами та за претензіями. Аналітичний облік розрахунків потрібно вести за географічними сегментами, тобто за місцями розташування ринків збуту, в розрізі покупців, постачальників і контрактів (за формами розрахунків), а також в розрізі операцій імпорту без ввезенням і експорту без вивезення за кордон країни.

### Список використаної літератури

1. Арская Е. В. Организация аналитического учета расчетов с иностранными покупателями за отгруженные на экспорт товары. *Матеріали VIII Міжнародної науково-практичної конференції «Наука і освіта» 2005.* Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2005. Том 81. С. 6-9.
2. Гордополов В.Ю. Організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку валютних операцій в системі управління зовнішньоекономічною діяльністю. *Економіка та держава.* 2018. № 5. С.71-77.
3. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навчальний посібник / за заг. ред. С. О. Кузнецова. Х.: Видавництво Іванченко І. С. 2019. 221 с.

4. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16 квітня 1991 року № 959-XII URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12#Text>.

5. Шинкаренко А.В. Бухгалтерський облік експортно-імпортних операцій. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. Кіровоград: КНТУ, 2015. Вип. 7, ч. II. С. 254.

**Михайло Корчинський**

## **ЛІЗИНГОВІ ОПЕРАЦІЇ В ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНІ ДІЯЛЬНОСТІ : ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ**

Практика купівлі-продажу основних засобів на умовах фінансового лізингу сьогодні досить поширена серед суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Діяльність у сфері зовнішньоекономічній, що пов'язана з орендними взаємовідносинами – є орендними операціями в зовнішньоекономічній діяльності, які регулюються такими нормативними документами: Цивільним кодексом, Господарським кодексом, ПСБО 14 «Оренда», МСФЗ 17 «Оренда», Законом України «Про оренду державного та комунального майна».

Зважаючи на відсутність визначення поняття «зовнішньоекономічні орендні операції» в чинному законодавстві та виділення суттєвих характеристик категорії «оренда» у нормативних документах під зовнішньоекономічними орендними операціями розуміють господарські операції суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, що побудовані на взаємовідносинах між вітчизняними та іноземними суб'єктами господарювання та полягають у передачі необоротних активів орендодавцем орендарю, на строк та плату, встановлену договором оренди. Однією із своєрідних форм оренди є лізинг, тому в сфері зовнішньоекономічної діяльності виникає явище міжнародного лізингу. Слід відзначити, що окремої законодавчої бази для регулювання міжнародного лізингу в Україні немає, однак, у 2006 році Україна приєдналася до Конвенції про міждержавний лізинг [1]. Даним документом визначено, що «міжнародний лізинг – це лізингова діяльність, в якій беруть участь лізингові компанії та господарюючі суб'єкти будь-яких двох і більше іноземних держав».

Як зазначає Л.І. Хомутенко [2] «у формі міжнародного лізингу може використовуватися будь-який різновид лізингових угод. У міжнародній практиці найбільш застосовуються три основні види лізингових угод: лізинг з умовним продажем, чистий лізинг, лізинг з опціоном. Окрім цього, не менш цікавим є леверидж-лізинг. Форма леверидж-лізингу, є однією з найбільш складних різновидів лізингових операцій, оскільки передбачає багатоканальне



фінансування й залучення багатьох суб'єктів ринку, в тому числі і нерезидентів. За своєю суттю, леверидж-лізинг – це операція, за якої велика частка (за вартістю) наданого в оренду обладнання отримується у найм у третьої сторони (інвестора), і в першій половині терміну оренди здійснюються амортизаційні відрахування за орендне обладнання та сплата відсотків за взятою позикою наефект відстрочки податків».

Серед орендних операцій найбільше поширення в міжнародній торговій практиці одержали лізингові операції. Порядок здійснення лізингових операцій регулюється нормами Закону України «Про фінансовий лізинг». Лізинг являється міжнародним, коли лізингова компанія і орендатор, лізингова компанія і постачальник чи всі три учасники операції знаходяться в різних країнах.

За договором фінансового лізингу лізингодавець зобов'язується набути у власність річ у продавця (постачальника) відповідно до встановлених лізингоодержувачем специфікацій та умов і передати її у користування лізингоодержувачу на певний строк не менше одного року за встановлену плату (лізингові платежі). Після закінчення терміну дії контракту лізингоодержувач може повернути об'єкт оренди лізингодавцю чи купити його за кінцевою вартістю. Загалом схема придбання та передачі обладнання в лізинг у має такий вигляд (рис .1).

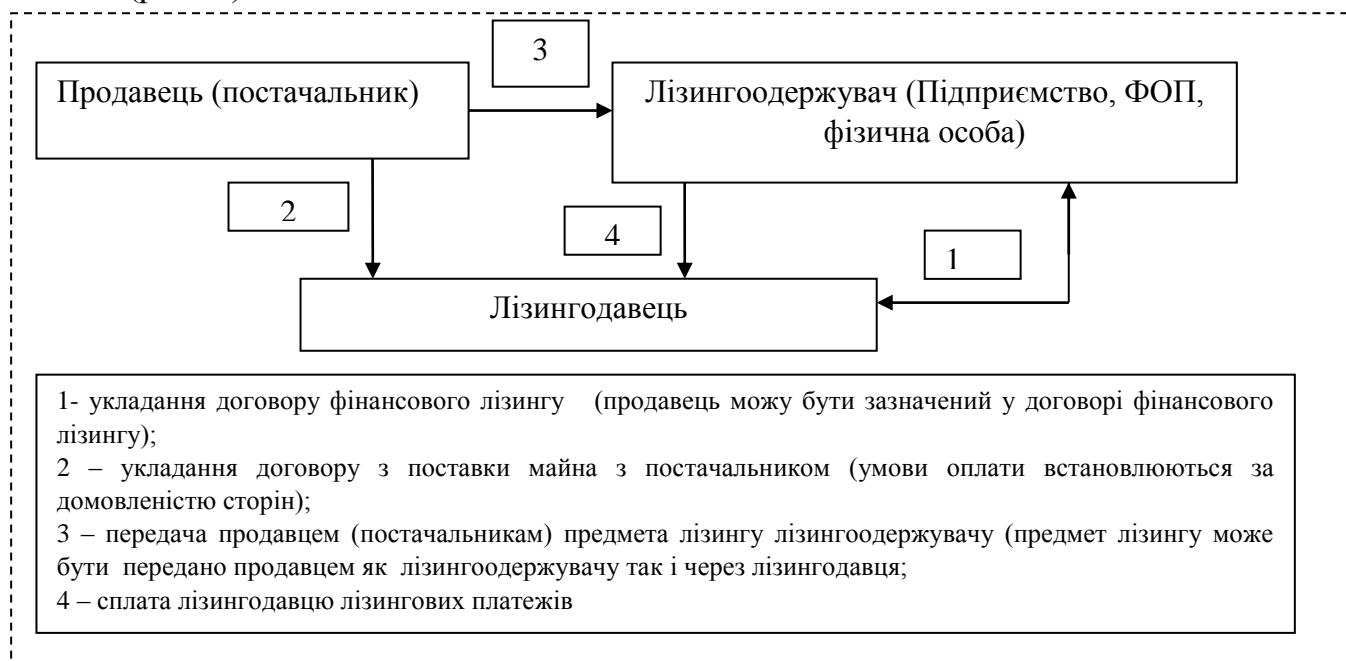


Рис. 1. Схема здійснення лізингових операцій

З метою здійснення лізингових операцій між лізингодавцем і лізингоодержувачем укладається договір. Договір лізингу (лізинговий контракт) – укладена у письмовій формі угода між лізингодавцем та лізингоодержувачем, спрямована на встановлення, зміну або припинення

цивільних прав і обов'язків у зв'язку з предметом лізингу[ 1].

В обліку фінансовою вважають оренду, що передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигод, пов'язаних з правом користування та володіння активом. Передачу спеціально придбаних основних засобів у фінансову оренду в обліку прирівнюють до продажу необоротних активів. Лізинговий платіж за договором фінансового лізингу, як правило, уключає дві складові: суму компенсації вартості предмета лізингу та суму відсотків (винагороди) за надане у фінансовий лізинг майно (фінансові доходи/витрати). Фінансовий дохід між звітними періодами протягом строку оренди розподіляють із застосуванням орендної ставки відсотка до залишку дебіторської заборгованості орендаря на початокзвітного періоду.

### Список використаної літератури

1. Конвенція про міждержавний лізинг URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/997\\_179#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/997_179#Text)

2. Хомутенко Л.І. Міжнародний лізинг як альтернатива традиційного кредитування. *Облік, аналіз, та аудит в умовах міжнародної інтеграції України* : зб. матер. Всеукраїнської наук.-практ. інтернет конф., 12 грудня 2013 р. Донецьк : ДонДУУ, 2013. С. 195-198.

3. Шульгіна Л.М., І.П. Баліцька Сутність поняття «міжнародний лізинг» *Сучасні проблеми економіки і підприємництва*: Збірник наукових праць. Випуск 12. Київ: ІВЦ Видавництво «Політехніка». 2013. URL: <http://sb-keip.kpi.ua/issue/view/2656>

**Михайло Мороз**

### ЧИННИКИ ВПЛИВУ ТА УМОВИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ

Для того щоб надавати аудиторські послуги високої якості, суб'єктам аудиторської діяльності потрібно дотримуватися організованої системи її контролю. Саме належне функціонування системи контролю якості є необхідною складовою здійснення аудиторської діяльності, зокрема в частині проведення аудиту фінансової звітності та надання інших супутніх послуг. Завдяки механізмам і інструментам зі здійснення контролю якості, в тому числі з боку Аудиторської палати України (АПУ) та інших інституцій, досягається належний рівень надання аудиторських послуг і формування неупередженої,

правдивої інформації про стан обліку підконтрольних суб'єктів, а також достовірність репрезентованих ними облікових даних.

Широке коло питань, дотичних до якості аудиторських послуг, наприклад, питання етики та вимог до професії аудитора, розглядали українські вчені Г. Давидов, Н. Дорош, А. Загородній, Л.Кулаковська, Ю. Піча, Б.Усач, В.Рудницький, А. Шеремет, а також зарубіжні дослідники: Р. Алборов, А. Борисов, О. Замицькова, Є. Крупченко, М. Шишханов. Ці праці свідчать, що застосування стандартів контролю якості аудиторських послуг є необхідною умовою підвищення конкурентоспроможності аудиторських фірм, зниження аудиторського ризику, удосконалення управління діяльністю, встановлення хороших партнерських взаємовідносин між її учасниками.

Метадослідження полягає у визначенні чинників впливу та умов забезпечення якості аудиторських послуг.

В сучасних умовах при проведенні трансформації законодавства України у правове поле законодавства Європейського Союзу важливою складовою дотримання вимог Директиви Європейського Парламенту та Ради є питання щодо зовнішнього контролю якості аудиторської діяльності. Згідно положень Директиви кожна держава, яка є членом ЄС, повинна слідувати за системами забезпечення якості на усіх рівнях. Ключовими чинниками якості аудиторських послуг на сьогоднішній день визнаються ступінь виконання вимог стандартів та інших нормативних документів, а також ступінь повноти й точності виконання плану та програми аудиту. Проте проблема, пов'язана з відсутністю конкретних критеріїв якості складання плану та програми аудиту та відповідних методик виконання вимог стандартів стала наслідком використання однотипних методик та форм, що, у свою чергу, призвело до суб'єктивності їхньої оцінки із боку керівництва аудиторських фірм та зовнішніх контролерів. Але при цьому потрібно пам'ятати, що кожна аудиторська перевірка є унікальною, тому необхідно доповнити вимоги до стандартів і нормативних актів чіткими алгоритмами їх виконання [4].

Підвищення якості проведених аудиторських процедур може забезпечити розробка програм і процедур з проведення аудиту підприємств різних галузей і видів діяльності. Якість аудиторської діяльності залежить від виконання вимог стандартів, що надає впевненість користувачів у прийнятній якості аудиторських послуг та створює основу для довіри до висновку аудитора [3].

Можна виділити такі критерії якості аудиту на які звертають уваги потенційні замовники: висока точність та обґрунтованість аудиторських висновків і консультацій; встановлення під час перевірки аудитором максимальної кількості невідповідностей чи помилок; оцінка якості знань та ефективності роботи управлінського персоналу; виявлення фактів шахрайства,

здійснених з боку персоналу; термін та вартість послуг (вони мають бути мінімальними); повна конфіденційність щодо виявлених помилок або невідповідностей у роботі замовника та його управлінського персоналу, захист інтересів замовника в судових органах [2].

При нечіткому та неповному виконанні вимог МСА можуть виникати недоліки при створенні та впровадженні систем контролю якості аудиторських послуг, зокрема: процедури, пов'язані із прийняттям нових клієнтів або продовженням роботи з постійними клієнтами не завжди виконуються; при отриманні та виконанні завдання відсутня процедура, яка надасть керівництву аудиторської фірми достатньо впевненості, про виконання завдання згідно всіх етичних вимог; плани, що складаються на стандартних аудиторських програмах не завжди враховують всіх вимог щодо планування аудиторських процедур [1].

Розуміючи та розділяючи суспільну та соціальну відповідальність аудиту, наголосимо на тому, що доцільно надалі розвивати систему забезпечення контролю якості аудиту, підвищувати роль аудиторської діяльності як ефективного інструмента зовнішнього контролю задля виконання місії сучасним аудитом у потребах та вимогах цивілізованого громадянського суспільства. До умов, що забезпечують вирішення проблеми якості послуг, знижуючи при цьому аудиторський ризик можна віднести: забезпечення доказової бази при вирішенні конфліктів з третіми особами: організація роботи асистентів; забезпечення взаємозамінності фахівців, що дозволить ефективно й своєчасно підвищувати їх кваліфікацію; регулювання етичних конфліктів між працівниками. Отже, аудиторським фірмам слід запроваджувати політику та процедури контролю якості, що забезпечують виконання усіх аудиторських завдань відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, професійних, національних регуляторних й законодавчих вимог.

### **Список використаної літератури**

1. Василюк М. М. Організація й забезпечення гарантій якості аудиторських послуг та механізм їх реалізації у сучасній професійній практиці аудиту *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. 2014. Вип. 8. Частина 7. С. 226-230.

2. Коваленко В. П. Теоретико-методичні аспекти управління якістю *Ефективна економіка*. 2010. № 7. С. 14-20.

3. Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг» від 2007 року URL: <http://audit.lviv.ua/ua/page104>

4. Редько О. Ю. Якість аудиторських послуг: філософія та міфологія. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 1. С. 46-54.

## ІНФРАСТРУКТУРА ЗОВНІШНЬОТОРГОВЕЛЬНОГО СЕКТОРУ ЯК ОСНОВА МІЖНАРОДНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Міжнародна діяльність держави завжди позитивно впливає на економіку в цілому і на багато показників соціально-економічного розвитку зокрема (валовий продукт, інвестиції в економіку країни і регіону, рівень безробіття та ін.). Розвиток зовнішньої торгівлі залежить від цілого комплексу факторів, що визначають її успішне і ефективне здійснення. Серед таких факторів можна виділити:

- ситуація на світових ринках;
- ступінь інтеграції держави;
- міждержавні відносини з країнами-партнерами;
- економічний розвиток країн-партнерів;
- політична ситуація в країнах-партнерах;
- географічне положення країни;
- природно-ресурсний потенціал країни;
- структура економіки;
- особливості національної регіональної політики у сфері зовнішньої торгівлі;
- наявність і ступінь розвитку необхідної інфраструктури зовнішньої торгівлі тощо [1].

За попередні роки структура зовнішньоторговельної діяльності та зовнішньоторговельний баланс України суттєво змінилися через комплекс різноманітних внутрішніх та зовнішніх чинників. Зокрема, у першому кварталі минулого року зовнішньоторговельний баланс був з дефіцитом 0,01 млрд. дол. США, у другому – з профіцитом 1,07 млрд. дол. США, а в третьому – з дефіцитом 0,54 млрд. дол. США. Імпорт товарів та послуг в Україну в порівнянні з 2019 роком скоротився на 12,5% (до 59,298 млрд. дол. США), тоді як експорт – на 7,8 % (до 59,042 млрд. дол. США) [3]. Такий результат пояснюється більшим падінням імпорту, ніж експорту, одночасно із країнами ЄС дефіцит зовнішньої торгівлі України залишився практично на рівні 2019 року, не дивлячись на вплив пандемії.

Для більшої ясності розглянемо інфраструктуру зовнішньої торгівлі як основоположного фактору її розвитку. Виходячи із загальноприйнятих понять та розглядаючи інфраструктуру в контексті міжнародної діяльності, її можна розуміти як сукупність нормативно-правової, контрольної-нормативної,

матеріально-технічної, ресурсної та кадрової складових, що беруть участь в організації зовнішньої торгівлі та міжнародної діяльності держави в цілому. Зовнішньоторговельна інфраструктура є складним механізмом, що складається з великої кількості елементів, які тісно взаємопов'язані та в комплексі є системою, яка забезпечує міжнародну діяльність держави на світовому ринку [2].

Розвиток міжнародної сфери економіки вимагає створення такого стану інфраструктури, яке дозволить вирішувати актуальні завдання зовнішньоекономічної стратегії не тільки самого підприємства, а й держави в цілому. Виходячи з цього дана сфера потребує ефективного управління, спрямованого на стабілізацію, розвиток і максимально продуктивне використання всіх наявних ресурсів користувачів і виконавців інфраструктурних послуг. У зв'язку з цим необхідно використовувати механізм управління розвитком зовнішньоторговельної інфраструктури в практиці, узгодженій з інтересами всіх учасників цієї діяльності [4].

На сьогодні в Україні реалізація цього завдання проблематична і залишає відкритий простір для вирішення багатьох питань стосовно вдосконалення механізму управління зовнішньоторговельною інфраструктурою підприємств. Причин такого стану декілька:

- відсутність теоретичних основ управління інфраструктурою міжнародної діяльності малих підприємств;
- неоднорідність елементного складу зовнішньоторговельної інфраструктури (ЗЕД);
- недостатньо чітко визначені повноваження по управлінню міжнародної діяльності як багатокомпонентної системою для конкретного виконавця;
- неможливість прямих методів впливу на більшу частину функціональних підсистем ЗЕД;
- відсутність інформаційного забезпечення та статистичних даних для здійснення повноцінного моніторингу роботи ЗЕД.

Для кожного підприємства в конкретний проміжок часу доцільно розробляти індивідуальний план дій, який містить сукупність методів, прийомів та інструментів управління зовнішньоторговельною діяльністю.

Основною метою управління інфраструктурою міжнародної діяльності підприємства є створення і підтримання оптимальних умов функціонування цієї діяльності, максимізація реалізації зовнішньоторговельного економічного потенціалу і позитивний вплив на всі інфраструктурні компоненти.

Зауважимо, що бухгалтерам та керівникам підприємств, які займаються зовнішньоекономічною діяльністю, доводиться вирішувати питання, пов'язані з бухгалтерським обліком зовнішньоторговельних операцій, правильним

оформленням митних операцій, курсовими різницями, документальним оформленням, дотриманням податкового та митного законодавства. При цьому всі підприємства ведуть бухгалтерський облік зовнішньоторговельних операцій спираючись на ряд зовнішніх чинників, таких як розрахунки із закордонними постачальниками та підрядниками, порядок переходу права власності на імпортований і експортований товар, правила та умови INCOTERMS, вимоги щодо послідовності відображення облікових операцій.

### **Список використаної літератури**

1. Кулицький С. Зовнішня торгівля України: стан, проблеми й перспективи. *Україна: події, факти, коментарі*. 2018. № 10. С. 39–52.
2. Садридінєв Р.Ш. Інфраструктура зовнішньоекономічної діяльності: теоретичний аспект. *Вісник Черкаського університету*. 2016. № 1. С. 104-114.
3. Зовнішня торгівля України в III кварталі знову стала дефіцитною. URL:<https://www.smida.gov.ua/news/allnews/zovnisnatorgivlaukrainiviiiikvartaliznovustaladeficitnouderzstat>
4. Лучко М. Р., Мельник Н. Г., Сисюк С. В. Облік і оподаткування зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2018, 347 с.

**Світлана Приймич**

### **КОРПОРАТИВНИЙ ОБЛІК ЯК ПОНЯТТЯ**

Важливими центрами консолідації власності та інтеграції капіталу в усьому світі стають корпоративні структури – великі організації, засновники яких добровільно об'єднали ресурси і сформували систему господарювання з метою отримання підприємницького доходу. Водночас, як зазначає Р.В. Кузіна, глобалізаційні процеси та розвиток корпоративного сектора суттєво впливають на формування різноманітних концепцій, зокрема й облікових. У своєму дослідженні вона обґрунтовано доводить, що ефективність корпоративного управління залежить від якості обліку та корпоративної звітності [4, с. 5].

Характеризуючи поняття «корпорація» Г.І. Базецька підкреслює, що вони є підприємницькими організаціям у формі акціонерних товариств та консолідованих груп, сформованих як результат внутрішньогалузевого і міжгалузевого руху капіталу. Також автор зазначає, що корпораціями є холдинги, але їх правова природа у законодавстві України чітко не закріплена [1, с. 6]. Господарський кодекс визначає корпорацію як «договірне об'єднання, що створюється на базі поєднання виробничих, наукових й комерційних

інтересів підприємств, які об'єдналися, з делегуванням ними окремих повноважень централізованого регулювання діяльності кожного з учасників органам управління корпорації» [2].

Якщо розглядати кількість корпорацій в Україні, то Державний комітет статистики наводить такі дані (див. рис. 1):

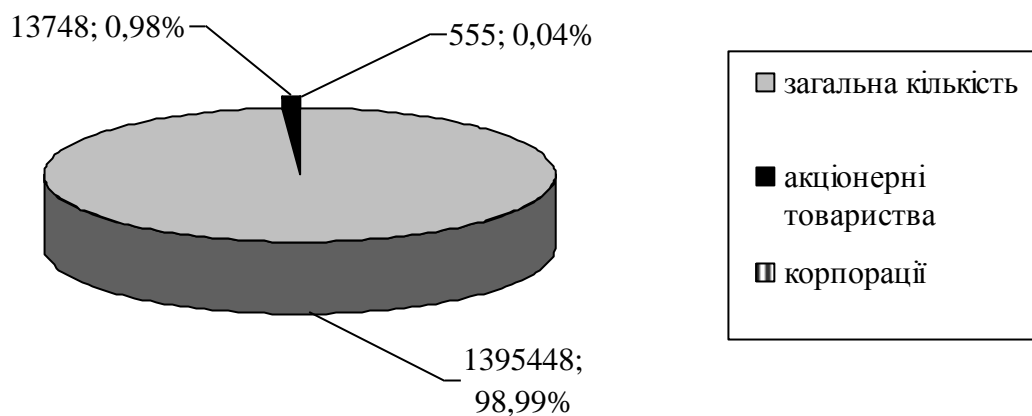


Рис. 1. Кількість юридичних осіб за організаційно-правовими формами господарювання в Україні станом на 1 січня 2021 року  
Сформовано за даними [3].

Отже, як видно з рис. 1, в загальній кількості юридичних осіб в Україні частка підприємств, які мають статус корпорації, є невеликою – лише 0,04%. Водночас зауважимо, що такий статус мають переважно великі компанії зі складною структурою, наприклад, корпорації «ТАСКО», «ПАРУС», ДТЕК. Зокрема, якщо розглядати корпорацію ДТЕК, – то це одна з найбільших приватних вертикально-інтегрованих енергетичних компаній України, яка охоплює дуже багато видів діяльності: видобуток природного газу, вугілля, відновлюваної та теплової електроенергії, розподілу та постачання електроенергії, енергоефективні технології, реалізація проєктів у сфері технологічної та цифрової трансформації, освітні бізнес-платформи тощо. Така складна структура впливає на функціонування системи корпоративного управління, яке стає неможливою без налагодження дієвого обліково-інформаційного забезпечення. В цьому випадку, як підкреслює В.Ю. Царук, облік спрямований на задоволення прав акціонерів із використанням облікового інструментарію, а також на інформаційну підтримку системи менеджменту на основі достовірної та релевантної облікової інформації про діяльність корпорації [8, с. 369]. Водночас науковець зауважує, що «...питання інформаційної підтримки корпоративного управління залишаються переважно поза увагою науковців, незважаючи на існування значних відмінностей між



корпоративним управлінням та управлінням господарською діяльністю підприємства» [8, с. 370].

Багато вчених у своїх роботах, де-факто, згадують термін «корпоративний облік» і «корпоративна звітність», не вдаючись до докладного опису, що вони розуміють під цими поняттями. Наприклад, в авторефераті дисертації Н.О. Лоханової [5, с. 22-23] наведено результати дослідження «інтегрованої корпоративної звітності», у монографії О.І. Пилипенка також згадується поняття корпоративного обліку, якому присвячено кілька дисертацій [6, с. 50-51]. Р.В. Кузіна детально досліджує корпоративний облік та звітність, але також не дає визначення даних понять. Отож, у дослідженнях українських учених немає чіткого визначення корпоративного обліку та не окреслено його місце в системі обліку в цілому.

В. В. Рябініна та Г. І. Базецька припускають, що корпоративний облік можна вважати невід'ємним елементом корпоративного менеджменту, водночас – це окремий вид бухгалтерського обліку і самостійна галузь практичної діяльності, яка переважно здійснюється в публічних компаніях [7, с.30; 1, с 6].

В іноземній літературі поняття «корпоративний облік» розкрито дещо ширше. Наприклад, у підручнику «Corporate accounting» зазначається, що всі корпоративні підприємства будуть мати певні особливості як в організаційній структурі, так й в системі управління [9, с. 6-11], тому для них буде притаманним застосування корпоративного обліку, метою якого є задоволення інформаційних потреб внутрішніх та зовнішніх користувачів. Водночас автори підручника підкреслюють, що як облік так і звітність для корпоративних структур чітко регулюються корпоративним законодавством та законодавством про компанії.

Корпоративне управління та бухгалтерський облік тісно пов'язані між собою, оскільки джерелом даних для суб'єктів корпоративного управління є облікова інформація, яка використовується при прийнятті рішень менеджментом компаній. Одночасно облік знаходиться у сфері впливу системи менеджменту, оскільки рішення щодо реалізації облікової політики корпорації приймаються її керівництвом. Тому облікову інформацію доцільно розглядати як наслідок корпоративного управління, а загальна якість результатів функціонування облікової системи, іншими словами обліково-інформаційного продукту, залежить від механізмів й інструментів, що застосовувалися суб'єктами корпоративного управління для її врегулювання [8, с. 371].

Поняття корпоративного обліку базується на визначенні, наведеному в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», тобто його можна вважати процесом виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність

корпорації зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Разом з тим, такий облік має бути адаптований до реальних потреб власників корпорації та стати індикатором рівня збігу інтересів прав власників і менеджменту, а також дієвим механізмом діагностики та попередження фактів корпоративного шахрайства. Отож, система корпоративного обліку й звітності тісно пов'язана з цілями корпоративного управління, сприяє захисту прав та інтересів різних груп користувачів, пов'язаних з функціонуванням корпорації. Водночас якісна та прозора корпоративна звітність сприяє залученню капіталу, інвестиціям, розширенню бізнесу.

На думку Р.В. Кузіної корпоративний облік перебуває під впливом глобалізації як новітнього наукового явища й контексту світового розвитку, тому знаходиться в центрі уваги з метою вивчення перспектив розвитку такого обліку, а для досягнення цієї проблеми потрібні дещо інші підходи осмислення ролі облікової інформації [4, с. 99].

Перспективи розвитку корпоративного обліку, зокрема стосовно підходів до розкриття облікової та звітної інформації, базуються на необхідності застосування принципів, закріплених у міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ). Тому перспективами подальших досліджень є адаптація чинних МСФЗ до діяльності національних корпорацій та подальшої інтеграції корпоративного обліку та звітності в міжнародну систему.

### **Список використаної літератури**

1. Базецька Г. І. Корпоративний облік та фінансовий аналіз для менеджерів. Харків: Нац. юрид. ун-т ім. Ярослава Мудрого, 2019. 148 с.
2. Господарський Кодекс України: редакція від 27.02.2021, 436-IV, URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#n2>
3. Кількість юридичних осіб за організаційно-правовими формами господарювання на 1 січня 2021 року: Державний комітет статистики України, URL: <http://ukrstat.gov.ua/>
4. Кузіна Р. В. Корпоративний облік і звітність в Україні: сучасний стан і перспективи розвитку: Монографія. Херсон: Грінь Д. С., 2015. 416 с.
5. Лоханова Н. О. Облік у системі управління економічною стійкістю підприємств: інституціональний підхід : автореф. дис. на здобуття наук, ступеня докт. ек. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». Одеса, 2013. 36 с.
6. Пилипенко О. І. Корпоративні права в системі бухгалтерського обліку: монографія. Житомир: ФОП Кузьмін Дн. Л., 2010. 612 с.
7. Рябініна В. В. Організаційні аспекти побудови бухгалтерського обліку вартості корпорації Scientific Bulletin of the National Academy of Statistics,

Accounting and Audit, 2016, № 1-2 с. 30-37

8. Царук В. Ю. Проблеми розвитку обліку в системі корпоративного управління. Бізнес- Інформ. 2018. №11. С. 369–374.

9. Maheshwari S.N., Maheshwari S.K. Corporate Accounting, 6th Edition, Vikas Publishing House, 2018, 1432 p.

## **ГРУПА ОДСм-11**

**Марина Войтовська**

### **ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ**

Основною складовою системи управління закладом освіти є його обліково-аналітичне забезпечення. Тісний взаємозв'язок облікових та аналітичних операцій, безперебійність виконання процесів і формування точних результатів забезпечить правильність прийняття управлінських рішень. Для того аби фінансово-господарська діяльність функціонувала безперебійно, здійснюється постійне удосконалення методології і нормативного забезпечення в обліково-аналітичній системі. Найважливішими компонентами інформаційної системи є облік та аналіз.

Протягом останніх років відбулися значні зміни, що регламентують діяльність закладів освіти. Законодавством України передбачено автономію закладів освіти. До обов'язків керівників даних установ належить:

- самостійно організовувати діяльності закладу освіти та нести відповідальність за освітню, фінансову та іншу діяльність;
- вирішувати усі фінансові питання закладу;
- здійснювати прийом працівників на роботу та звільняти з займаної посади, визначати їх функціональні обов'язки;
- затверджувати штатні розписи.

Автономізація діяльності закладів освіти була проведена з метою:

- ефективного використання бюджетних коштів;
- забезпечення фінансової незалежності;
- проведення своєчасних закупівель.

З метою правильного та ефективного ведення обліку заклади освіти формують облікову політику, у якій визначають методи та процедури, які повинен використовувати суб'єкт державного сектору.

Доходи, видатки та витрати установ освіти є самостійними об'єктами обліку, хоча між ними існує причинно-наслідковий зв'язок. Видатки установи здійснюють в процесі надання нематеріальних послуг. Видатки – це суми

коштів, витрачених установами в процесі господарської діяльності в межах сум, встановлених кошторисом, а „витрати” це обсяги та структураресурсів, що забезпечують виконання бюджетної програми. Витрати визнаються за умови, що оцінка витрат може бути достовірно визначена, у разі зменшення економічних вигід та/або потенціалу корисності, зокрема у вигляді вибуття активу або збільшення зобов'язання, які приводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником)[6].

Для оцінки результатів діяльності закладів освіти варто здійснювати постійний аналіз виконання кошторису доходів та видатків, що є найбільш точним інформаційним джерелом. Застосування різного роду аналітичних процедур і методів до облікових даних про матеріальні, фінансові, людські та інформаційні ресурси, в умовах реформування системи освіти та за сучасної демографічної ситуації, котра позначається на обсягах набору на навчання, дуже важливо. Результатом цього може стати моделювання ситуацій, прогнозування та вирішення певних проблем на основі прийняття запобіжних управлінських рішень.

Реалії сучасного світу змушують використовувати нові комп'ютерні технології та сучасні програмні продукти для автоматизації обліку в установах освіти, оскільки відбувається трансформація як самої системи бухгалтерського обліку, так і облікових процедур, що супроводжується підвищенням якості та рівня ефективності процесу управління. Застосування програм автоматизації обліку суттєво підвищує якість обробки облікової інформації. Крім того, використання комп'ютерної техніки змінює зміст та організацію праці облікового персоналу, зокрема зменшується кількість ручних операцій з обробки первинних документів, систематизації облікових показників, заповнення реєстрів і форм звітності. Облікова праця стає більш творчою, спрямованою на організацію й удосконалення процедур бухгалтерського обліку.

Отже, на даному етапі розвитку економіки важко уявити заклад освіти, який не використовує інформаційні технології в бухгалтерському обліку. Впровадження новітніх інформаційних технологій у систему бухгалтерського обліку значно полегшує роботу працівників бухгалтерії, дозволяє керівнику закладу отримати бажану інформацію щодо кожної фінансово-господарської операції в будь-який момент, що сприяє прийняттю ефективних та оперативних рішень.

## Список використаної літератури

1. Бенько І.Д., Сисюк С.В. Організація обліку фінансово забезпечення закладів освіти. *Наук. вісник Херсонського державного ун-ту*. Серія: Економічні науки. Вип.11. Ч.4. Херсон: ХДУ, 2015. С.147–150.
2. Бенько І.Д., Гуцайлюк Л.О. Роль і місце бюджетного обліку в організації фінансування бюджетних установ та шляхи його модернізації. *Галицький економічний вісник*. Науковий журнал. 2009. № 3. С. 167–170.
3. Протасова Н., Полторак В., Молчанова Ю., Жабенко Л. Порадник для голів та управлінців освітою територіальних громад. Швейцарсько-український проект „Децентралізація для розвитку демократичної освіти”. 2020.
4. Пігош В. Обліково-аналітичне забезпечення як основа управління фінансово-господарською діяльністю державних вищих закладів освіти. URL: [://http:// www. nbuv. gov.ua/old\\_jrn/natural/VNULP/Management/2\\_721/60.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/natural/VNULP/Management/2_721/60.pdf)
5. Національна доповідь про стан і перспективи розвитку освіти в Україні; за заг. ред. В. Г. Кременя. Київ: Педагогічна думка, 2016. 448 с.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 „Витрати”: Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568 (редакція від 28.07.2017 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12#Text>

**Ірина Егреші**

## ЕТАПИ АНАЛІЗУ КОШТОРИСУ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ ЗА ЗАГАЛЬНИМ ФОНДОМ

Отримання бюджетними установами асигнувань із державного або місцевого бюджетів обумовлює необхідність контролю за цільовим використання коштів, правомірністю здійснених видатків та відповідно проведення їхнього аналізу. Без аналізу неможливо встановити факти порушень фінансово-господарських операцій та можливі ризики від їх здійснення.

Метою аналізу в бюджетних установах: раціональне використання коштів державного (місцевого) бюджету; оперативне виявлення і усунення факторів, що спричиняють відхилення фактичних результативних показників від запланованих; розробка ефективних управлінських рішень, спрямованих на вчасну і якісну реалізацію завдань; підвищення рівня прозорості ведення бухгалтерського обліку, контролю та аналізу діяльності бюджетних установ [1].

Кошторис установи складається із загального фонду (бюджетні асигнування) та спеціального фонду (власні надходження бюджетних установ).

Аналіз використання бюджетних коштів першочергово націлений на результативні показники, затверджені кошторисом установи, більша частина яких відображається не у фінансовій звітності, а у бюджетній звітності – Звіті про надходження та використання коштів загального фонду (форма № 2д, № 2м); Звіті про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги (форма № 4-1д, № 4-1м); Звіті про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень (форма № 4-2 д, № 4-2м); Звіті про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (форма № 4-3д, № 4-3м). Процес аналізу використання отриманих коштів за загальним фондом має наступну послідовність, систематизовану на рис. 1.

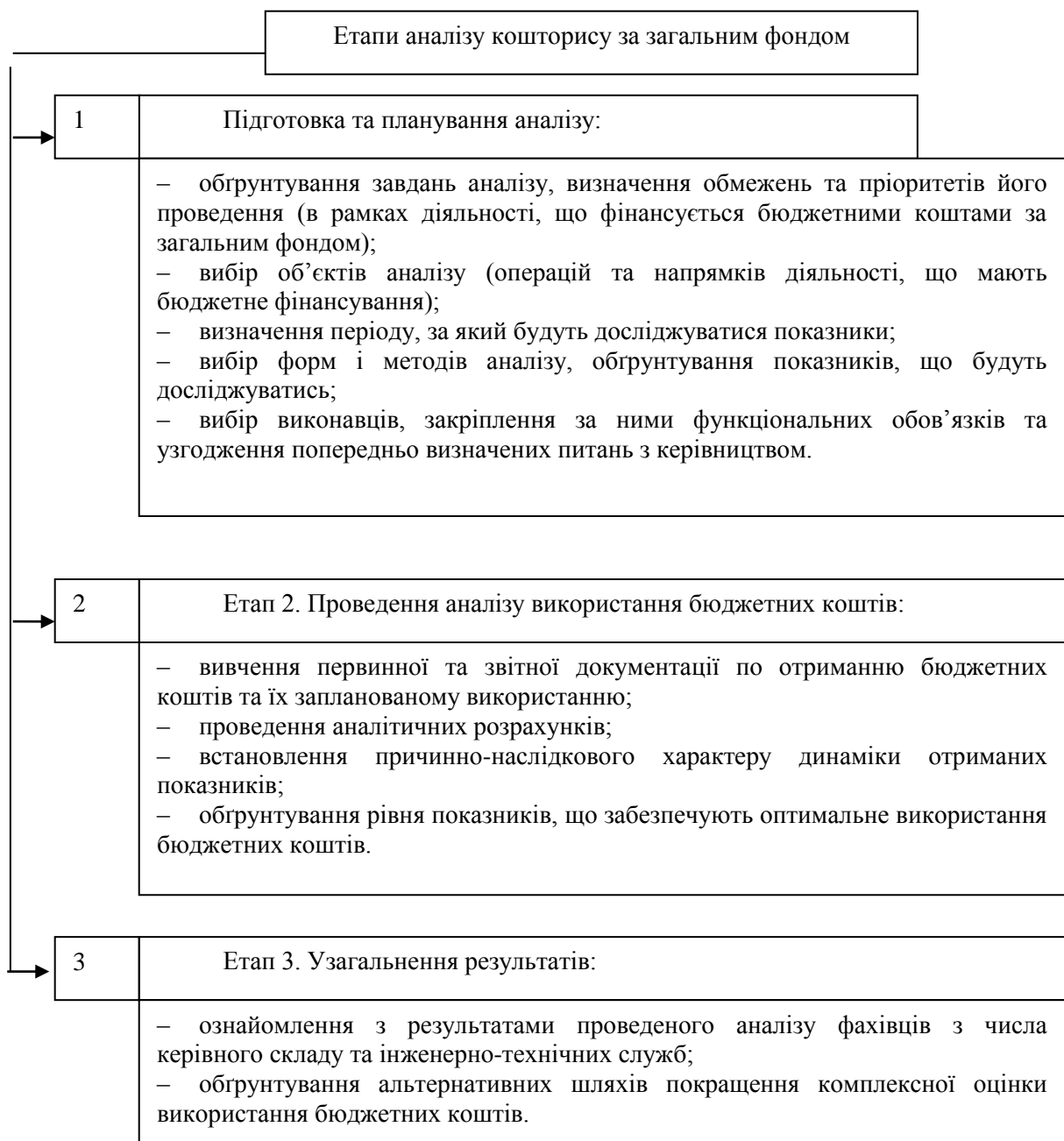


Рис. 1. Етапи аналізу виконання кошторису бюджетної установи за загальним фондом

Під час аналізу виконання кошторису бюджетної установи в першу чергу досліджується динаміка, склад та структура доходів та видатків, враховуючи економічну класифікацію видатків бюджету та класифікацію доходів бюджету. Важливим етапом аналізу виконання кошторису є вивчення співвідношення між касовими і фактичними показниками, що може характеризуватись рівністю між ними, перевищенням касових видатків над фактичними або ж, навпаки, фактичних видатків над касовими. Вивчення існуючого між ними об'єктивного взаємозв'язку та залежності дозволяє з'ясувати певні господарські й фінансові обставини, що виникли в процесі виконання кошторису бюджетної установи.

В процесі аналізу кошторису за загальним фондом необхідно: здійснити оцінку складу, структури та динаміки загального фонду за показниками залишків, доходів і видатків за методиками горизонтального й вертикального аналізу; проаналізувати виконання плану видатків загального фонду

Отже, завдяки аналізу кошторису для бюджетних установ здійснюється кількісна та якісна характеристика тих змін і відхилень від планових показників, які відбуваються в установі, що має велике значення для ефективного контролю, планування та вдосконалення діяльності бюджетної установи.

### Список використаної літератури

1. Болюх М. А., Заросило А. П Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ: Навч. посіб. М. А. Болюх, К.КНЕУ, 2008. 344 с.

2. Кощинець М. І. Порядок складання і подання розрахунків до бюджетних запитів і затвердження бюджету у судовій владі. Фінанси, облік і аудит. 2014. Вип. 2. С. 190-202.

3. Леявська Л.В. Економічний аналіз кошторису водогосподарських організацій *Глобальні та національні проблеми економіки*. Випуск 2. 2014. URL: <http://global-national.in.ua/vipusk-1-2014/298-lelyavska-l-v-ekonomichnij-analiz-koshtorisu-vodogospodarskikh-organizatsij>

4. Сисюк С. В. Проблеми й перспективи вдосконалення організації обліку в Україні: теоретико-прикладні аспекти і міжнародні вимоги. *Бізнес Інформ*. 2016. №9. С. 218–223.

5. Сисюк С.В. Організаційні проблеми реформування обліку в умовах євроінтеграції. Облік, аналіз та аудит у контексті Європейської інтеграції України: монографія. за заг. ред. М.С.Пашкевич; Нац.гірн. ун-т. Дніпропетровськ: НГУ, 2015 . С.195-210.

## ЗВІТНІСТЬ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ: ОСОБЛИВОСТІ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

Складання звітності в установах державного сектору є фінальним ступенем в процесі обліку, в яку входить інформація про фінансовий стан, результати діяльності, рух грошових коштів за певний проміжок часу.

Основним нормативним документом, що визначає підходи до формування звітності установами державного сектору є Бюджетний кодекс, який класифікує звітність на фінансову та бюджетну (рис. 1).



Рис. 1. Класифікація звітності відповідно до Бюджетного кодексу  
Примітка. Систематизовано автором на основі [ 1]

Таким чином, опрацювавши положення Бюджетного кодексу можемо зробити висновок, що бюджетна звітність відображає стан виконання бюджету, містить інформацію в розрізі бюджетної класифікації, а фінансова звітність формується



відповідно до ПСБОДС та Порядку заповнення форм фінансової звітності. Форми фінансової і бюджетної звітності та порядок їх заповнення встановлюються Міністерством фінансів України [3; 4].

Відмінність у поданні фінансової та бюджетної звітності визначається також періодами її подання. Так фінансова звітність буває: квартальною (проміжною) з 1 січня звітного року по останній день звітного кварталу; річною – один календарний рік, який починається 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того ж року (якщо не буде визначений інший період відповідно до законодавства), а бюджетна звітність: місячна – з 1 січня звітного року по останній день звітного місяця; квартальна – з 1 січня звітного року по останній день звітного кварталу; річна – один календарний рік, який розпочинається 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того ж року (якщо не буде визначений інший період відповідно до законодавства) [3; 4]. Як бачимо бюджетна звітність подається щомісячно, що обумовлено необхідністю здійснення поточного контролю за використанням бюджетних коштів.

Проведений аналіз форм фінансової та бюджетної звітності установ державного сектору виявив, що звітність дуже деталізована та різноманітна. Така деталізованість пояснюється в першу чергу тим, що на її підставі аналізується доцільність та повнота використання майна установи, рух коштів в установі, результативні показники виконання кошторисів, контролюється виконання кошторисів за видатками, проходить чіткий контроль по витрачання бюджетних коштів відповідно до кошторисних призначень, повнота вчасність платежів, залишки коштів на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби, а також наявність дебіторської та кредиторської заборгованості.

Відповідно до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» розпорядники бюджетних коштів – бюджетні установи зобов'язані на своєму офіційному сайті до 30 квітня року, що настає за звітним оприлюднювати свою фінансову звітність. Також відповідно до Закону України «Про відкритість використання публічних коштів» установи до 35 днів, що настає за звітним зобов'язані оприлюднювати бюджетну звітність на єдиному порталі використання публічних коштів (<https://spending.gov.ua>).

Таким чином, оприлюднення фінансової звітності передбачає офіційне її подання до визначених чинним законодавством інстанцій.

На дотримання вимог діючих нормативно-правових актів щодо формування, подання та оприлюднення звітності установ державного сектору впливає: звітний період, суб'єкти складання звітності (розпорядки коштів державного чи місцевого бюджетів) та ступінь узагальнення даних звітності (місячна, квартальна, річна), приналежність до головного розпорядника

бюджетних коштів чи розпорядника коштів нижчого рівня, визначенні межі суттєвості, склад користувачів звітності та їх інформаційні запити.

### **Список використаної літератури**

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2456-17>.

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі економіки 101 «Подання фінансової звітності». Затверджено наказом Міністерства фінансів України 28.12.2009 р. № 1541

3. Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі, наказ МФУ від 28.02.2017 р. № 307. URL <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17>

4. Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, наказ МФУ від 24.01.2012 № 44 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>

5. Сисюк С.В. Перспективи вдосконалення організації обліку в Україні: теоретико-прикладні аспекти і міжнародні вимоги. Бізнес Інформ. 2016. №9. С. 218–223

6. Хорунжак, Н.М. Модернізація системи обліку бюджетних установ на основі комп'ютерних технологій: умови та принципи. Сталий розвиток економіки. 2013. №3. С. 251-256

**Лілія Кватюра**

### **ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ**

Вітчизняна облікова система в бюджетній сфері не відповідає сучасним світовим вимогам щодо прозорості інформації; в достатній мірі не забезпечує обліково-аналітичною підтримкою процеси прийняття рішень; не дозволяє використовувати облікову інформацію для оцінювання ефективності діяльності суб'єктів бюджетної сфери. Значну роль у вирішенні цих питань покликана відіграти модернізація бухгалтерського обліку бюджетних установ та його гармонізація зі світовими стандартами [3].

Національне законодавство у цій сфері регулювання нестабільне, нормативно-правова база зазнає постійних змін, оскільки в процесі її формування одні нормативно-правові акти приймаються, інші відміняються, або їх положення знаходять своє відображення в інших нормативно-правових

актах шляхом дублювання.

Разом з тим в останні роки все ж відбуваються певні позитивні зрушення у зазначеній сфері. З метою удосконалення законодавчого врегулювання за останній період було ухвалено цілу низку нормативно-правових актів.

Питанням організації облікової системи бюджетних установ займалися такі відомі вчені: Атамас П.Й., І.Д.Бенько, М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, Р.Т. Джого, В. А. Дерій, Л.Г. Ловінська, О.В. Олійник, С. В. Свірко, Н. І. Сушко, Н. М. Хорунжак, Т.І. Єфіменко та інші.

Організація бухгалтерського обліку – це управління обліковим процесом, спрямоване на забезпечення контролю за майном установи, виконання нею зобов'язань, використання матеріальних, трудових та інших ресурсів відповідно до законодавства.

У науковій літературі «організація бухгалтерського обліку» розглядається як «...система впорядкованих дій зі створення системи бухгалтерського обліку, що включає складання облікових реєстрів і первинних носіїв облікової інформації, облікову політику, організацію облікового процесу», або «...система методів, способів, заходів, які забезпечують його оптимальне функціонування та розвиток відповідно до мети, цілей та місії» тощо [5].

Організаційна форма побудови обліку визначається його особливостями, територіальним розміщенням структурних підрозділів, системою управління, рівнем самостійності структурних підрозділів, чинною системою контролю та звітності.

Весь обліковий процес бюджетної установи з теоретичної точки зору складається із трьох етапів його здійснення, а саме: первинний облік, поточний облік та підсумковий облік.

Процеси організації бухгалтерського обліку відбуваються на основі відповідних теоретичних засад, основними з яких вважаються:

- принципи організації бухгалтерського обліку;
- план організації обліку;
- співвідношення між централізацією та децентралізацією управління;
- вимоги суб'єктів управління і зовнішніх користувачів щодо розрізів надання інформації;
- нормативні вимоги;
- облікова політика суб'єкта господарювання;
- план рахунків бухгалтерського обліку.

Раціональна організація бухгалтерського обліку ґрунтується на застосуванні загальноприйнятих передумов, а саме:

- вивчення структури установи, організації її діяльності;
- організація облікового апарату та праці облікових працівників;

- організація облікового процесу (визначення обсягу облікових робіт);
- організація досконалого володіння головним бухгалтером та працівниками бухгалтерської служби діючої законодавчої бази щодо питань ведення бухгалтерського обліку [7].

Основним завданням обліку у процесі діяльності установ державного сектору економіки є забезпечення своєчасного, точного, повного відображення всіх господарських операцій у бухгалтерських документах та використання виділених коштів з бюджетів різних рівнів за цільовим призначенням. Зроблено чимало, при цьому ряд проблем залишились не вирішеними, а саме такі:

- необхідність остаточної адаптації законодавства України з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності до міжнародних вимог;
- відсутність у законодавстві єдиної методології відображення в бухгалтерському обліку операцій бюджетних установ, що не дає змоги отримувати повну, достовірну, прозору і зіставну інформацію;
- відсутність єдиної облікової політики і напрацювання методичних і методологічних рекомендацій з питань ведення та організації бухгалтерського обліку і складання звітності.

При правильній організації бухгалтерського обліку одним із головних завдань є виокремлення тих факторів, які більшою мірою впливають на функціонування господарчої системи. Тому, на особливості й обґрунтування організації облікового процесу суб'єктів державного сектору впливають зовнішні і внутрішні фактори.

Основним розпорядчим документом бюджетної установи є Наказ про організацію бухгалтерського обліку, який визначає порядок організації і ведення бухгалтерського обліку, ґрунтується на вимогах НП(С)БОДС й інших нормативно-правових актах з питань бухгалтерського обліку.

Обираючи ту чи іншу форму організації бухгалтерського обліку, слід пам'ятати про мету бухгалтерського обліку бюджетних установ – надання достовірної, правдивої і неупередженої інформації. Бухгалтерський облік необхідно організовувати таким чином, щоб його дані були своєчасними, точними та достовірними, а показники обліку – єдиними на всіх рівнях управління.

Система бухгалтерського обліку повинна надавати можливість прогнозування і визначення стратегії діяльності установи. Підвищення якості інформації, що відображається в бухгалтерському обліку, є одним із ключових моментів реформи бухгалтерського обліку в державному секторі. Удосконалення методології, методики та організації обліку в установах державного сектору має принципове значення для посилення контролю за соціально-економічною віддачею всіх видів ресурсів і поліпшення якісних

показників їх діяльності [3].

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

### Список використаної літератури

1. Атамас П.Й. Основи обліку в бюджетних установах: навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури, 2015. 86 с.
2. Бенько І.Д., Гуцайлюк Л.О. Роль і місце бюджетного обліку в організації фінансування бюджетних установ та шляхи його модернізації. *Галицький економічний вісник*. Наук. журнал. 2009. № 3. С. 167–170.
3. Бенько І.Д. Методика обліку фінансово-господарської діяльності закладів охорони здоров'я. Наук.-практ. журнал. *Причорноморські економічні студії*. Вип. 27. Ч 2. Одеса. ПНДІЕІ, 2018. С.121–125.
4. Бенько І.Д. Концептуальна модель побудови обліку та контролю в закладах охорони здоров'я. Наук. журнал. *Причорноморські економічні студії*. Вип. 49. Одеса. ПНДІЕІ. 2020. С.178-182.
5. Бутинець Ф. Ф., Олійник О. В., Шигун М. М., Шулєпова С. М. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб. Житомир: ЖІТІ, 2012. 95 с.
6. Максимова В.Ф. Перспективи вдосконалення облікової системи в бюджетних установах. *Бізнес Інформ*, 2014. № 7. С.230-234. URL: <http://dpspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/2487/1/>
7. Свірко С. В. Організація управлінського обліку в бюджетних установах: етап постановки та його складові. *Фінанси, облік і аудит*. 2014. №2. С. 235-250. URL: [file:///C:/Users/admin/Downloads/Foa\\_2014\\_2\\_20%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/admin/Downloads/Foa_2014_2_20%20(2).pdf)

Марія Мартинова (Бурма)

### ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ І КОНТРОЛЮ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ

Контроль розглядається як головний елемент системи управління, що забезпечує оптимальну та раціональну роботу установи.

Контроль – це перевірка та аналіз рівня якості управління, раціональності

та цільового використання державних ресурсів, оптимальності впровадження програм та планів, відповідності їх результатів до визначеної мети та витраченим коштам, а також ступінь здійснення повноважень з дотриманням законодавства.

Основною метою контролю є:

- забезпечення оптимальної діяльності;
- вчасне виявлення порушень та недоліків;
- раціональна реалізація внутрішніх та зовнішніх ресурсів;
- свідоме дотримання прав людини та законів держави;
- професійна дисципліна та об'єктивне управління.

Для ефективного впровадження контролю важливе місце посідає правильна організація та поетапне виконання. Тому, основними етапами здійснення контролю є:

- обґрунтування необхідності контролю та формування його мети;
- виявлення напрямів контролю та методики його проведення;
- затвердження терміну та місця здійснення контролю;
- безпосереднє проведення контролю згідно з встановленими завданнями та відповідно до методики;
- аналіз результатів проведення контролю та їх співставлення з плановими показниками;
- чітке виявлення порушень та недоліків;
- розробка заходів та прийняття рішень щодо покриття відхилень та уникнення повторних порушень.

Для здійснення ефективної діяльності, установі слід розробити раціональну систему контролю. Система контролю характеризується сукупністю елементів, що забезпечують організацію та впровадження контролю в установі.

Виходячи із структури контролю, а саме з видів контролю, можна здійснити оцінку його якості. Критеріями такої оцінки виступають:

- економія витрат для здійснення ефективного контролю (досягнення високого результату при мінімальних витратах);
- результативність (рівень досягнення цілей контролю та зіставлення результатів із плановими показниками);
- законність (дотримання законодавства на всіх етапах проведення контролю).

Бюджетна установа може отримати бюджетні кошти на свій рахунок тільки після підписання і затвердження кошторису. Основою для складання проекту кошторису є розрахункові відомості про граничний обсяг видатків установи і надання кредитів із загального фонду згідно з бюджетом наступного

року. Кошторис затверджується вищими розпорядниками бюджетних коштів у конкретно встановлені терміни.

Завдяки обліково-аналітичному забезпеченню можна провести більш достовірний аналіз виконання кошторису. При його використанні можна здійснити повний аналіз фінансової звітності і використовувати при прийнятті управлінських рішень.

Проведення аналізу кошторису для бюджетної установи є важливим етапом щодо перевірки раціональності використання бюджетних коштів. Проведення аналізу необхідно для того, щоб можна було виявити ризики порушень у розрахунковій частині фінансово-господарської діяльності. Для того, щоб покращити виконання фінансово-бюджетної дисципліни необхідно проводити вдосконалення обліку, покращення і збільшення контролю над фінансово-господарською діяльністю бюджетної установи.

Здійснюючи аналіз кошторису бюджетної установи проводиться якісна та кількісна характеристика планових показників із наявними, це впливає на ефективність здійснення контролю, вдосконалення і планування діяльності установи. Велике значення в управлінні припадає на раціональну організацію, методику обліку та аналіз результатів щодо виконання кошторису бюджетної установи.

Окрім внутрішнього контролю, ще є громадський контроль, що дає можливість спостерігати за повноцінною діяльністю. Предметом цього контролю є ухвалені накази, проведені заходи, прийняті рішення і інші результати діяльності.

1. Відповідно до основних аспектів фінансово-господарської діяльності система, щодо управління і прийняття рішень включає в себе такі елементи: облік, аналіз та контроль, які постійно взаємопов'язані між собою та обмінюються інформаційними даними.

2. Одним із найважливіших елементів для прийняття рішень є аналіз виконання кошторису, тому що завдяки йому можна провести кількісну і якісну характеристику відхилень від запланованих показників, а також виявити чому виникли ці відхилення.

3. Облікова політика – це сукупність принципів, процедур та методів, які застосовує установа для складання і подання фінансової звітності, а також для своєчасного і достовірного надходження інформаційних даних.

Бюджетна установа при формуванні облікової політики самостійно робить вибір одного способу із всіх, які погоджені чинним законодавством та нормативними актами з бухгалтерського обліку.

Як підсумок до вищесказаного, можна зробити висновок, що для модернізації облікової системи в установах державного сектору необхідно

удосконалити систему фінансової звітності, провести цілковиту автоматизацію облікових процесів з використанням сучасних комп'ютерних технологій.

### Список використаної літератури

1. Бенько І.Д., Гуцайлюк Л.О. Роль і місце бюджетного обліку в організації фінансування бюджетних установ та шляхи його модернізації. *Галицький економічний вісник*. Науковий журнал. 2009. № 3. С. 167–170.

2. Бенько І.Д., Сисюк С.В. Корупція в сфері публічних закупівель: форми прояву та засоби протидії. *Наук.-практ. журнал. Причорноморські економічні студії*. Вип. 38. Ч 2. Одеса. ПНДІЕІ. 2019. С.84–87.

3. Бенько І.Д. Особливості діяльності установ державного сектору економіки та їх вплив на організацію обліку. *Облік, оподаткування і контроль : теорія та методологія* : зб. матеріалів міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Тернопіль, 30 черв. 2017 р. / редкол. : Bartosiewicz Sławomir, Henning Dräger, Korzeb Zbigniew. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. С.93–96.

4. Бенько І.Д. Методика обліку доходів та видатків в установах освіти. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні*: матеріали V між нар. наук.-практ. конф., 31 травня – 1 червня 2018 р. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. С.10–12.

**Іванна Німчук**

### **ОБЛІК, АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ ДІЯЛЬНОСТІ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ: ОБ'ЄКТИВНІСТЬ ПОТРЕБИ РОЗВИТКУ**

Здійснення діяльності бюджетними установами супроводжується наявністю багатьох потреб в інформаційних даних для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. В цьому контексті облік, контроль і аналіз фінансово-господарської діяльності є тими важливими інструментами та джерелами, які формують і надають необхідну для управління інформацію. В сучасних умовах в державному секторі вони є певного роду інноваційними системами, оскільки нещодавно відбулося реформування та модернізація обліку в державному секторі, яка безмовно, позначилася і контрольньо-аналітичних процесах.

Якщо говорити про діяльність бюджетних установ, то слід вказати на її специфіку, яка полягає в низці відмінностей. Найперше – це діяльність з надання послуг соціального, освітнього, культурного, медичного характеру, які надаються як на безоплатній, так і на платній основі. Відповідно в обліку це позначається на розмежуванні доходів на 2 види – спеціального та загального



фонду. Причому перший має у своєму складі кілька елементів. Якщо прослідкувати по фінансовій звітності, то це кошти, отримані як плата за послуги, кошти, отримані за іншими джерелами власних надходжень та інші надходження спеціального фонду.

На відміну від суб'єктів виробничої сфери для установ державного сектору не характерний поділ діяльності на комерційну, фінансову, звичайну та надзвичайну з відповідним підподілом (наприклад, звичайна поділяється на операційну та іншу). Попри те, що бюджетні установи в сучасних умовах мають законодавче право надавати послуги на платній основі в літературних джерелах з обліку в державному секторі до такого роду діяльності не вживається поняття комерційна, незважаючи на те, що вона провадиться на основі укладених договорів (контрактів) між бюджетною установою та споживачем (зазвичай фізичною особою).

Загалом можна провести паралель і знайти спільні риси для класифікації діяльності між суб'єктами виробничої сфери і бюджетними установами, але при цьому слід пам'ятати, що останні – належать до неприбуткових установ, функціонують на засадах державної власності та за рахунок бюджетних коштів.

Поряд з цим, якщо проаналізувати План рахунків, то у таких установ є доходи не лише за бюджетними асигнуваннями (рах.70), а й доходи від реалізації продукції (рах. 71), від продажу активів (рах. 72), фінансові доходи (рах. 73), а також інші доходи за обмінними операціями (рах. 74) та доходи за необмінними операціями (рах. 75).

Однак суттєвими відмінностями в цьому випадку є сутність здійснюваних операцій для отримання вищеперерахованих доходів. Зокрема, зазвичай виробництво продукції – не є головною метою діяльності бюджетної установи, швидше за все – це додатковий результат, до прикладу отриманий у виробничій майстерні професійно-технічного закладу (дерев'яні чи інші вироби виготовлені учнями тощо). Тож і дохід, отриманий від їх реалізації не тотожний доходу від реалізації продукції промислового підприємства, особливо через те, що останній формує прибуток, а бюджетні установи, як уже зазначалося, належать до групи неприбуткових організацій.

Загалом усі види доходів бюджетних установ від надання платних послуг і здійснення іншої діяльності на платній основі не формують прибутку, а є джерелом спеціального фонду. А от загальний фонд формується за рахунок бюджетних коштів (бюджетних асигнувань), які виділяються установам державного сектору на підставі належним чином затвердженого кошторису. Причому в останньому показуються як доходи загального, так і доходи спеціального фондів.

Наведені приклади далеко не вичерпні, але вони дають змогу усвідомити специфіку бюджетних установ і їх фінансово-господарської діяльності з точки зору впливу на облік, контроль і аналіз. Окрім всього іншого, впровадження в практику обліку Національних стандартів, Плану рахунків для державного сектору теж наклало свій відбиток на організаційно-методичні засади обліку контролю та аудиту.

В частині контролю щодо фінансово-господарської діяльності, то найбільш важливим його завданням є забезпечення раціонального використання обмежених бюджетних коштів. В цьому випадку варто визнати, що зовнішній контроль, який здійснюється державними контролюючими органами, в комплексі з казначейськими перевітками забезпечує цільове та раціональне використання виділених коштів. Але для посилення рівня організації діяльності, її оптимізації, планування, пошуку шляхів ефективного розвитку такого контролю не достатньо. На наш погляд, більш дієвим з таких питань буде система внутрішнього контролю, збудована на засадах використання не лише контрольних, а й аналітичних методів.

Раціональне використання бюджетних коштів в умовах бюджетного дефіциту є важливою проблемою, яка може бути вирішена завдяки раціональній організації та здійсненню обліку, контролю та аналізу, які реалізують прогресивні методи та підходи. Зазвичай кожен перехідний період характеризується низкою організаційних, методологічних і методичних проблем, вирішення яких можливе за посередництва проведення глибоких аналітичних наукових досліджень.

Незважаючи на модернізацію обліку в державному секторі, яка спрямована на формування ефективної інформаційної системи управління державними фінансами, досі невирішеними залишаються питання теоретичного обґрунтування використання низки реформаторських шляхів і удосконалення чинної практики обліку, контролю та аналізу діяльності фінансово-господарської діяльності, використання бюджетних коштів, зокрема: ідентифікація особливостей діяльності суб'єктів державного сектору та їх вплив на порядок формування бюджетних запитів; вдосконалення організаційних і методичних положень цих систем, їх зміст, мета, завдання, а також напрями реалізації заходів за їх результатами. Зважаючи на це, слід вказати на вагомість розвитку досліджень таких проблем, їх актуальність та потребу їх здійснення.

### **Список використаної літератури**

1. Шухманн В., Панасюк В., Бурденюк Т. Методика аналізу ефективності впровадження технологій інформаційної безпеки підприємства. *Облік,*

*оподаткування і контроль: теорія та методологія: матеріали III-ої міжнар. наук-практ. інтернет-конф. – Тернопіль, 2018. – с. 77-79.*

2. Панасюк В. М., Сохацька О. М., Мельничук І. В., Бурденюк Т. Г. Практикум (case study) з дисципліни «Міжнародні стандарти обліку та звітності»: Норвегія Vs. Україна: навч. посібн. Тернопіль: ЗУНУ, 2021. – 211 с.

3. Крисоватий А. І., Панасюк В. М., Мельничук І. В., Бурденюк Т. Г. Міжнародні стандарти обліку та звітності : підручник / за заг. ред. проф. А. І. Крисоватого та проф. В. М. Панасюка. Тернопіль: ЗУНУ. В-во «Економічна думка». 2021. 580 с.

**Христина Петришин**

## **МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ**

Важливість розвитку системи освіти зумовлена її роллю у забезпеченні соціально-економічного розвитку країни, підвищенні конкурентоспроможності держави та досягненні стратегічних пріоритетів розвитку суспільства.

Сьогодні, коли система освіти знаходиться у стані трансформаційних перетворень, контроль за законністю та ефективністю використання державних коштів закладами освіти набуває особливої актуальності.

Висвітлення проблем обліку та фінансування закладів освіти ґрунтується на теоретичних засадах, які розробили такі вітчизняні вчені, як Ф.Бутинець, Л. Гізатуліна, Т.Єфименко, Є.Калюга, Ю.Кузьмінський, С.Левицька, Е.Литвиненко, Л.Ловінська, С.Свірко, Н.Сушко, Л. Шевченкота інші.

Ряд теоретичних і практичних проблемних питань щодо методики обліку та контролю в установах освіти залишаються невирішеними. Серед комплексу проблем особливої уваги заслуговують: вибір методики обліку; оцінка раціональності прийнятого управлінського рішення (розгляд можливих альтернатив); виявлення резервів підвищення ефективності використання фінансових ресурсів за допомогою розроблення механізмів попередження нераціонального та нецільового використання коштів; розроблення варіантів оптимізації системи управління фінансово-господарською діяльністю.

Особливості функціонування установ освіти зумовлюють необхідність дослідження нових методологічних та організаційних підходів до ведення бухгалтерського обліку, економічного аналізу та контролю, оскільки специфіка їх діяльності висуває особливі вимоги до формування інформації, необхідної для облікових та контрольних цілей. В умовах реформування важливим аспектом є визначення сутності фінансового забезпечення бюджетних установ.

Економічна природа й роль фінансового забезпечення визначається

структурою форм утворення й напрямків їх використання. Із структурою джерел фінансового забезпечення тісно пов'язана й структура їх використання. Без структури використання фінансового забезпечення не можна одержати повного уявлення про їх зміст і склад. Фінансове забезпечення здійснюється відповідно до потреб бюджетної установи.

Необхідно зауважити, що діяльність закладів освіти має свої особливості, що обумовлені специфічною природою бюджетної сфери, особливостями джерел мобілізації та порядку розподілу фінансового забезпечення.

Ефективне функціонування фінансового механізму бюджетної сфери повинно ґрунтуватися на наступних вимогах до взаємодії його елементів:

- цілеспрямованості кожного елемента фінансового механізму на виконання властивого йому завдання;
- спрямування дії всіх елементів фінансового механізму на процес отримання передбаченого обсягу фінансового забезпечення з метою покриття витрат відповідної діяльності;
- зворотнього зв'язку елементів фінансового механізму вертикального та горизонтального рівнів;
- своєчасності реагування складових фінансового механізму на зміни макро-та мікросередовища.

Основною складовою фінансового механізму розглядається фінансове регулювання, яке включає: правове регламентування, фінансове прогнозування, фінансове планування, фінансовий контроль. Правове регламентування передбачає прийняття законодавчих актів, які стосуються організації діяльності установ державного сектору. Фінансове прогнозування та планування передбачають можливості фінансової діяльності установ. На стадії фінансового контролю проводять комплекс заходів спрямованих на перевірку та спостереження за процесами формування та використання фінансового забезпечення [1].

Реалізація фінансового забезпечення проявляється у визначенні джерел, форм і методів забезпечення та використання фінансових ресурсів закладами освіти.

На фінансове забезпечення закладів освіти значний вплив здійснюють певні важелі впливу, які передбачають нормативи, ліміти, резерви, що затверджуються органами законодавчої і виконавчої влади. Ці нормативи дають можливість повністю забезпечити певний рівень виконання видатків, різних видів фінансового забезпечення.

Фінансування видатків установ освіти повинно бути проведене в обсягах, які б повністю забезпечували ефективність системи управління фінансовим забезпеченням. Бюджетне фінансування видатків проводиться шляхом

кошторисного фінансування, фінансування інвестиційних проектів, державних субсидій, субвенцій, дотацій, бюджетних кредитів та здійснюється на безповоротній і безоплатній основі.

Багато українських вчених та фахівців, розглядаючи поняття „кошторисне фінансування” характеризують його, як проведення витрат установ невиробничої сфери з допомогою коштів державного та місцевих бюджетів. Однак, потрібно зазначити, що на сьогоднішній день вказані заклади використовують різноманітну кількість підходів до формування фінансового забезпечення тому, що ринкові засади передбачають принципово інші підходи до організації фінансового забезпечення, що характеризується поєднанням бюджетного фінансування з розвитком послуг і виконанням робіт за договорами з підприємствами та організаціями на платній основі [4].

На наш погляд, потребують спеціального дослідження проблеми правового, кадрового забезпечення державної політики у сфері освіти, вивчення досвіду зарубіжних країн щодо вирішення цих проблем і можливості застосування його в Україні.

На нашу думку, для вирішення перерахованих завдань необхідно:

- чітко визначити та розподілити функції між учасниками бюджетного процесу;
- для підвищення ефективності контролю за витрачанням фінансових ресурсів слід чітко регламентувати функції, права і відповідальність органів державного контролю;
- організувати дієвий контроль за дотриманням вимог законодавчих і нормативних актів.

### Список використаної літератури

1. Бенько І.Д., Сисюк С.В. Організація обліку фінансово забезпечення закладів освіти. *Наук. вісник Херсонського державного ун-ту. Серія: Економічні науки.* Вип.11. Ч.4. Херсон: ХДУ, 2015. С.147–150.
2. Бенько І.Д. Проблемніаспектиорганізаціїобліку в установахосвіти. *Науковий вісник Херсонського державного ун-ту. Серія: Економічні науки.* Вип. 24. Херсон: ХДУ. 2017. С.114-117.
3. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ МФУ від 28.12.2009 р. № 1541. URL:<http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article>.
4. Ткачук Н.М. Фінансування бюджетних установ: теоретична сутність, форми і методи. *Наука й економіка.* 2015. № 2. С. 99–106.
5. Труш І.Є. Державний фінансовий контроль в умовах економічних

## **ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ В ОРГАНАХ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ: ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД**

Розвиток місцевого самоврядування є одним з пріоритетних напрямів державної політики. Діяльність держави неможлива без розвитку місцевого самоврядування, адже на сьогоднішній день, місцеве самоврядування виступає важливим фактором децентралізації управління та необхідною передумовою становлення громадянського суспільства. Місцеве самоврядування в Україні являє собою форму організації влади і різноманітність видів діяльності громадян, які спільно проживають на певній території, для самостійного вирішення проблем і питань місцевого значення.

Серед основних функцій місцевих органів виконавчої влади й органів місцевого самоврядування на першому місці має бути орієнтація на потреби населення з метою якісного надання суспільних послуг. Рівень фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування в Україні є недостатнім. У зв'язку з цим слід розвивати діяльність, пов'язану з наданням послуг на платній основі. При проведенні таких заходів необхідно дотримуватись вимог чинного законодавства з даних питань. З метою поліпшення рівня фінансового забезпечення доцільно розвивати дозволена законодавством діяльність, залучаючи до участі місцевих приватних підприємців та населення.

Правильний і своєчасний облік доходів та видатків дає змогу отримати вичерпну інформацію про їх наявність і використання. На підставі таких даних відбувається контроль за збереженням, ефективним і цільовим використанням цих складових. Тому ці питання є досить актуальними у наш час і мають велике значення для подальших наукових досліджень.

Одним із ефективних напрямів удосконалення системи управління органами місцевого самоврядування є впровадження системи внутрішнього контролю, що забезпечить прозорість та достовірність облікової інформації про доходи й видатки [2].

З метою обґрунтування цілісної моделі управління діяльністю органів місцевого самоврядування слід розглянути модель взаємозв'язку бухгалтерського обліку, контролю та аналізу. Відповідно облік, контроль та аналіз слід представити як взаємодію елементів системи управління, що взаємопов'язані між собою інформаційними потоками. Зазначена взаємодія інформаційних потоків сформованих елементами системи управління

уможливило прийняття своєчасних та ефективних управлінських рішень щодо фінансово-господарської діяльності. При визначенні функцій та завдань аналізу фінансово-господарської діяльності органів місцевого самоврядування необхідно зазначити недостатність інформації щодо наукових досліджень з зазначеного питання.

Під внутрішнім контролем розуміють сукупність об'єктів, суб'єктів контролю і контрольних дій, які проводяться в установі для забезпечення ефективної діяльності.

Особливостями внутрішнього контролю є:

- здійснення функцій контролю особами, які представляють інтереси даного колективу;
- охоплення усіх видів контролю, який здійснюється представниками установи;
- забезпечення зворотнього і прямого зв'язку між структурними і функціональними підрозділами установи.

У процесі формування повноважень органів місцевого самоврядування в Україні особливо важливе значення має запозичення позитивного зарубіжного досвіду тих країн, що вже здійснили відповідні ринкові перетворення та мають позитивний досвід децентралізації повноважень органів влади.

У зарубіжних країнах організація контролю за діяльністю органів місцевого самоврядування обумовлюється наступними чинниками: форма правління (монархія, республіка); форма державного устрою (унітарна, федерація); форма політичного режиму (ліберальна демократія, соціальна демократія); модель місцевого самоврядування (муніципальна, біполярна, іберійська, змішана, „радянська”). У багатьох країнах громадськість бере активну участь в управлінні державними справами через громадські консультативно-дорадчі структури при органах державної влади, проте в кожній з країн робота консультативно-дорадчих органів має свою специфіку.

Важливо, щоб у відкритому доступі містилася інформація про: виконання місцевих бюджетів усіх рівнів відповідно до джерел доходів і напрямків здійснення видатків за бюджетною класифікацією; розподіл офіційних трансфертів з державного бюджету між місцевими бюджетами; рівень забезпеченості захищених видатків усіх рівнів місцевих бюджетів.

Трансформація вітчизняного обліку до міжнародної практики передбачає використання Національних стандартів обліку у державному секторі. Отже, реформування бухгалтерського обліку відповідно до міжнародного досвіду дозволить оперативно отримувати інформацію відповідним користувачам, посилить рівень державного управління, що в свою чергу зумовить ефективну реалізацію органами місцевого самоврядування своїх функцій.

Проведене дослідження свідчить, що недостатня ефективність використання коштів пов'язана з недосконалістю організації процесу формування та контролю за виконанням місцевих бюджетів. Для розв'язання цих проблем необхідно розробити цілісну систему заходів, спрямованих на підвищення ефективності використання коштів місцевих бюджетів України.

### Список використаної літератури

1. Бенько І.Д. Особливості організації обліку в органах місцевого самоврядування. *Наук. вісник Херсонського державного ун-ту. Серія: Економічні науки. Вип. 29. Ч 2. Херсон: ХДУ. 2018. С.146–149.*

2. Бенько І.Д. Сучасний стан і особливості діяльності органів місцевого самоврядування та їх вплив на організацію обліку. *Облік, оподаткування і контроль : теорія та методологія : матеріали ІV міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Тернопіль, 28 грудня 2018 р. Тернопіль : ТНЕУ, 2018. С.69–70.*

3. Мацедонська Н.В., Клівіденко Л.М. Світовий досвід бюджетної децентралізації та шляхи його впровадження в Україні. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління, 2017. № 6. URL: <http://www.easterneurope-bm.in.ua/6-2017-ukr>.*

**Світлана Саламандик**

### ОСОБЛИВОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ОРГАНІЗАЦІЮ ОБЛІКУ

Згідно ст. 2 Бюджетного кодексу України бюджетна установа – це орган, установа чи організація, визначена Конституцією України, а також установа чи організація створена в установленому порядку органами державної влади, чи органами місцевого самоврядування, яка повністю утримується за рахунок відповідного бюджету. [2]

Бюджетні установи – окремі юридичні особи, які визначають результати виконання кошторису за рік, ведуть облік і складають звітність відповідно до чинного законодавства для бюджетних установ, несуть майнову та правову відповідальність перед державою, сплачують встановлені для бюджетних установ податки, проводять розрахунки з персоналом, дебіторами та кредиторами.

Основною відмінністю бюджетних установ від інших неприбуткових організацій, як зазначає професор Левицька С. О., є їх повна залежність від



бюджетного фінансування, яке здійснюється в рамках Бюджетного кодексу. [1, с.58].

Отже, бюджетні установи здійснюють відповідний вид діяльності, відмінність якого полягає у наданні послуг соціально–культурного, наукового значення. Таким чином, бюджетні установи – безпосередні учасники бюджетного процесу, які беруть участь у виконанні бюджету.

Особливістю діяльності бюджетних установ є те, що вони не виробляють матеріальний продукт, не створюють вартість. Заклади невиробничої сфери існують за рахунок продукту, створеного у матеріальному виробництві. І тому рівень матеріально-технічної бази, оплати праці працівників цих установ в значній мірі залежить від розвитку матеріального виробництва. Частина чистого продукту, створеного працею робітників у виробничій сфері через бюджет направляється на фінансування організацій невиробничих галузей, а звідси впливає, що бюджетні установи не живуть за рахунок держави, а виконують функції, які надані їм державою.

Слід зазначити, що для усіх бюджетних установ та організацій головним джерелом фінансування є кошти загального фонду бюджету. В той же час їм надана можливість додаткового отримання доходів від надання платних послуг, тобто власних надходжень, при цьому бюджетні асигнування загального фонду не зменшуються.

Сфера бюджетних установ є досить різною за функціональними ознаками, тому бюджетні установи можна згрупувати за галузевою приналежністю та функціями, які вони виконують. За цими ознаками розрізняють: науково-дослідні установи, заклади соціального захисту населення, заклади культури, органи виконавчої влади, заклади освіти, охорони здоров'я тощо.

Вся господарсько-фінансова діяльність бюджетних установ являє собою стан ресурсів, джерел надходження та господарські процеси, що відбуваються в установі. Управління бюджетними установами базується на достовірній інформації про одержання бюджетного асигнування, надходження коштів спеціального фонду, проведення фактичних та касових видатків, результатів виконання кошторису окремо по загальному та спеціальному фондах та в цілому. Цю інформацію надає бухгалтерський облік. Головна мета ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах – це надання інформації, яка необхідна для управління діяльністю бюджетної установи та забезпечення контролю за виконанням кошторису доходів і видатків.

Згідно Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності про виконання кошторисів бюджетних установ встановлюється Державним казначейством України [3]. Таким чином, Державне казначейство

України являється основним методологічним центром який розробляє та впроваджує нормативно-правові засади ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах.

З 01 січня 2017 року вступив в дію новий план рахунків «План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі» затверджений наказом Міністерства Фінансів України №1203 від 31.12.2013 р. [4]

Також з 01 січня 2017 р. вступили в дію нормативно-правові акти, що регламентують ведення бухгалтерського обліку в державному секторі економіки.

Згідно Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» № 228 від 28.02.2002 р. бюджетні установи для забезпечення своєї діяльності та виконання покладених на них функцій складають кошторис, в якому визначається: загальний обсяг коштів бюджетної установи, їх цільове надходження та спрямування коштів установи у процесі здійснення своєї діяльності [5].

Кошторис бюджетної установи – основний плановий документ, який підтверджує повноваження щодо отримання доходів та здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування для виконання своїх функцій та досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень.

Фінансово-правові відносини щодо виділення коштів на здійснення видатків виникають з моменту затвердження кошторису бюджетної установи і тільки за наявності затверджених кошторисів. Саме у цьому вбачається правове значення кошторису як індивідуального фінансово-планового акта, який хоч і не встановлює правових норм, але спрямований на їх виконання і конкретизує ту чи іншу правову норму у розрізі конкретних правовідносин.

У доходній частині кошторису зазначаються планові обсяги надходжень, які передбачається спрямувати на проведення видатків установи із загального та спеціального фонду бюджету. Усі видатки регламентовані лімітною довідкою та забезпечуються бюджетними асигнуваннями.

Доходи бюджетних установ, які передбачені в кошторисі бюджетної установи, що утримується за рахунок відповідного бюджету, і використовуються на її утримання не підлягають оподаткуванню податком на прибуток, адже, як зазначалося вище, бюджетні установи відносяться до неприбуткових організацій.

Видатки у бюджетних установах поділяються на касові та фактичні. До касових видатків належать усі суми використані з відповідних рахунків установи як готівкою так і шляхом безготівкових перерахувань. Касові видатки показують суму перераховану з реєстраційних рахунків установи, що дає змогу

мати дані про касове виконання кошторису та про залишки невикористаних асигнувань. Фактичні видатки на відміну від касових – це дійсні, нараховані видатки, затверджені кошторисом, підтверджені відповідними первинними документами. Вони відображаються в обліку в момент їх нарахування за методом нарахування. Ці видатки відображають фактичне виконання норм, затверджених кошторисом, і є показником, що визначає цільове використання бюджетних коштів відповідно до кошторису установи [6, с. 205].

Бюджетні установи свою господарсько-фінансову діяльність ведуть безперервно, відображаючи її в системі бухгалтерського обліку, що є ознакою принципу безперервності. Дотримуючись принципу відповідності в бюджетних установах відбувається зіставлення доходів звітного періоду з видатками, які були проведені за рахунок таких доходів.

Наступним внутрішнім документом розпорядчого характеру є наказ про облікову політику. Визначення і застосування облікової політики передбачено у вітчизняному законодавстві, зокрема, у п.5 ст. 8 Закону України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність” № 996 зазначено, що підприємство самостійно визначає свою облікову політику”. Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством (установою) для складання та подання фінансової звітності [3].

Особливість бюджетних установ полягає в тому, що їх бухгалтерський облік є специфічним і ведеться за особливими правилами. Облікова політика в бюджетних установах базується на основних принципах бухгалтерського обліку, яких бюджетні установи повинні дотримуватись при веденні рахунків і складанні фінансової звітності.

Отже, основним способом удосконалення дотримання фінансово-бюджетної дисципліни можна вважати покращення обліку, а також посилення його контрольних функцій за господарською та фінансовою діяльністю установи.

### **Список використаної літератури**

1. Левицька, С.О. Фінансові результати діяльності одержувачів бюджетних коштів: економічна сутність, вітчизняна та міжнародна практика обліку. *Економічний аналіз*. 2008. № 2. С.58

2. Бюджетний Кодекс оф. Текст .Київ №907-IX від 17.09.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (Дата звернення 16.04.2021 р.)

3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України оф. текст. Київ №776 IX від 14.07.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (Дата звернення 09.12.2020 р.)

4. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства Фінансів України оф. текст Київ, №1203 від 31.12.2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text> (Дата звернення 16.04.2021 р.)

5. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ: Постанова Кабінету Міністрів України оф. текст Київ №228 від 28.02.2002 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002#Text> (Дата звернення 16.04.2021 р.)

6. Бурденюк Т. Г. Особливості діагностики фінансово-майнового стану установ державного сектору економіки. *Економіка, підприємництво та бізнес-культура: трансформації в умовах розвитку інновацій*: матеріали міжнар. наук.-прак. конф. Херсон, 2015. С.204-206.

Діана Халак

## ПОНЯТТЯ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ ДОХОДІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Бухгалтерський облік суб'єктів державного сектору має багато особливостей, пов'язаних із фінансуванням їхньої діяльності та витрачанням виділених коштів для виконання покладених на них функцій. Особливим об'єктом бухгалтерського обліку є доходи. Важливий внесок у дослідження проблем бухгалтерського обліку в державному секторі зробили Л. Ловінська, С. Сисюк, С. Свірко, Н. Хорунжак та багато інших. Але попри численні дослідження проблем переходу обліку в державному секторі на національні стандарти значна кількість питань залишається недостатньо розкритою. Зокрема, потребують уточнення поняття доходів. Не вирішеними до кінця залишаються питання класифікації доходів та витрат суб'єктів державного сектору.

Облік доходів суб'єктів державного сектору регламентують нормативні документи: НП(С)БОДС 124 «Доходи» [5]; МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну» [4]; МСБОДС 23 «Дохід від необмінних операцій» [4].

Визначення поняття «доходи» за національним та міжнародним законодавством наведено на рис. 1.

Знаведених визначень слідує, що підходить до тлумачення доходів суб'єкта господарювання в загальному вигляді до доходів суб'єкта державного сектору (СДС) відповідно до міжнародних та національних стандартів ідентичні.

Основні аспекти порядку класифікації, визнання та оцінки доходів СДС висвітлені в НП(С)БОДС 124 «Доходи». Зокрема, вказаний стандарт передбачає поділ доходів бюджетних установ на доходи від обмінних та необмінних операцій.

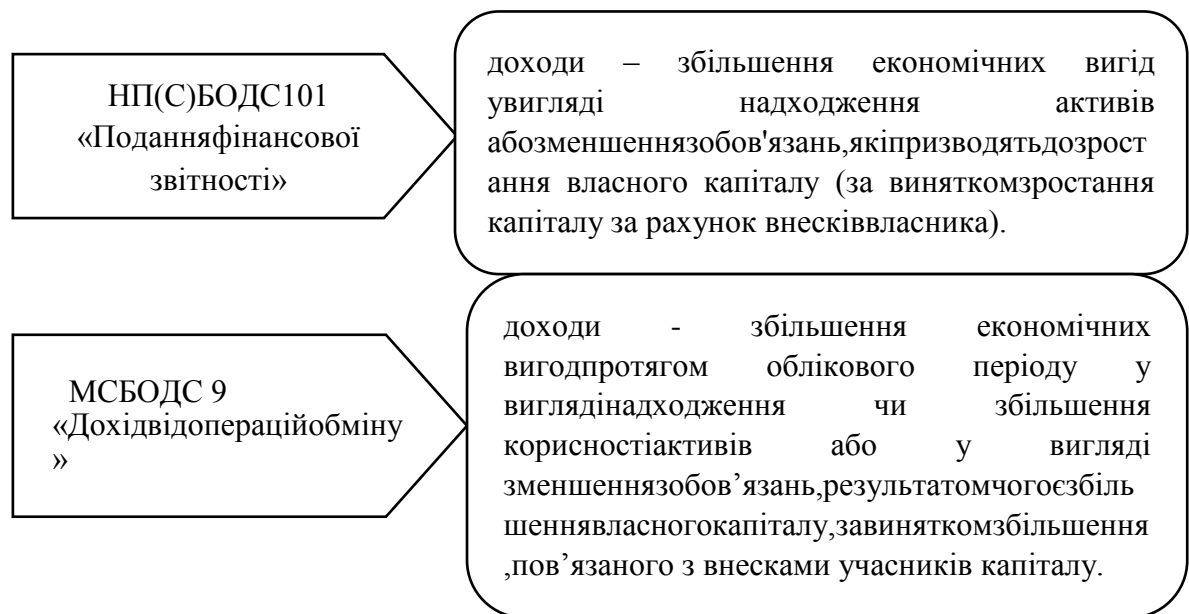


Рис.1. Визначення поняття «доходи» за міжнародним та національним законодавством

Класифікація доходів СДС відповідно до НП(С)БОДС 124 «Доходи» наведена на рис.2.



Рис. 2. Класифікація доходів суб'єктів державного сектору [3]

Класифікація доходів за обмінними та необмінними операціями в національних стандартах відповідає нормам міжнародних стандартів. Своєю

чергою, поняття обмінної операції дещо різняться. За міжнародними стандартами для визначення операції як обмінної допускається отримання (або передання) в обмін на активи чи послуги цінностей «приблизно рівної вартості». Національні стандарти такого уточнення не містять, а отже, передбачають отримання (або передачу) грошових коштів, послуг (робіт), інших активів, погашення зобов'язань, відповідно до вартості проданих (придбаних) активів [1]. Отже, у міжнародній практиці МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну» застосовується в організаціях, у яких відбуваються такі обмінні операції: надання послуг; продаж товарів; використання інших активів, які приносять відсотки або дивіденди. МСБОДС 23 «Дохід від необмінних операцій» застосовується в організаціях, у яких дохід нараховується за рахунок необмінних операцій: податки; трансферти; гранти; списання боргів та прийняття зобов'язань; штрафи.

У результаті здійснених законодавчих змін бухгалтерський облік бюджетних установ наблизився до загальноприйнятих принципів міжнародної практики. Однак сьогодні залишаються невирішеними окремі питання, що виникли внаслідок застосування нових положень, що стосується й обліку доходів як однієї з найскладніших та найвідповідальніших категорій в обліковому процесі бюджетної установи. Впровадження стандартів обліку в державному секторі сприяє гармонізації нормативної бази бухгалтерського обліку з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку в державному секторі. На нашу думку, в разі переходу на ведення обліку за міжнародними стандартами варто також і запозичувати відповідну термінологію, щоб уникнути неточностей та складнощів, пов'язаних з обліком доходів. [2]

### **Список використаної літератури**

1. Александров В.Т. Планування, облік, звітність, контроль у бюджетних установах: навч. посіб. К.: АВТ ЛТД, 2004, 387 с.
2. Гільорме Т.В. Організація обліку доходів бюджетних установ в умовах законодавчих змін Випуск: Бухгалтерський облік, аналіз та аудит, 2017. 722с.
3. Лемішовський В. І. Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування : навч. посібник. Львів : «ІнтелектЗахід», 2007. 1104 с.
4. Міжнародні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі. URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo-gos>.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 “Доходи”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629. НП(С)БОДС 124 «Доходи»:

<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>.

6. Сисюк С.В. Організаційні аспекти обліку благодійної допомоги у бюджетних установах. *Вісник Львівської комерційної академії*. Львів: Видавництво львівської комерційної академії, 2014. Вип. 44. С. 51-56

7. Сисюк С. В. Проблеми й перспективи вдосконалення організації обліку в Україні: теоретико-прикладні аспекти і міжнародні вимоги. *Бізнес Інформ*. 2016. №9. С. 218–223.

## ГРУПА ОПДм-11

Віктор Баран

### ОСОБЛИВОСТІ ТЕОРІЇ ОБЛІКУ У ПЕРІОД ПЕРЕХОДУ ДО ІНФОРМАЦІЙНОГО СУСПІЛЬСТВА

В результаті економічного, політичного, соціального та духовного розвитку суспільства вдосконалювалась теорія та система ведення обліку. Якщо аналізувати періодизацію стадій розвитку економіки, то видно, що після аграрного суспільства відбувалося домінування промислового виробництва, що сприяло розвитку промисловості, механізації, автоматизації та використання досягнень науки, проте межа між ХХ ст. та ХХІ ст. стала переломним етапом розвитку економіки в суспільстві, яке почали трактувати як інформаційне суспільство.

В аграрному суспільстві користувачами інформації обліку були власники, які здебільшого самостійно виконували функції бухгалтера. Розвиток масштабів господарської діяльності, зростання кількості господарських операцій і ускладнення технологічних процесів привели до розширення кола користувачів інформації. Відбувся перехід від ручного одиничного виробництва до масового фабричного. З розвитком господарств і появою економічних партнерів, постачальників, покупців, позичальників тощо в обліку виникли процедури звірки взаємних зобов'язань (XVIст.). У кінці XVI на поч. XVIII ст. почали формуватися перші податкові системи, відбувався розвиток банківської справи. В результаті цього основними користувачами інформації стали держава, банки, контрагенти, кредитори [1, с. 114].

У XVII ст. із появою акціонерних товариств користувачами інформації стають інвестори. Розширення кола користувачів інформації, зміна технології виробництва та інші фактори зумовили другу революцію в розвитку обліку, яка в часі збігається з промисловою революцією XVII – XIX ст. і є опосередковано її результатом. Облікова практика почала перетворюватися в специфічну галузь знань і вмінь, які потрібно накопичувати і розвивати, та набувала певних рис

системи, основою якої є подвійний запис. Саме за цих умов було сформовано основні облікові категорії: рахунок, баланс, подвійний запис, сальдо тощо.

Маштабний вплив на облікову систему мало розповсюдження акціонерних товариств, створення транснаціональних корпорацій і вимога акціонерів та стейкхолдерів щодо оприлюднення звітності (кін. XIX – поч. XX ст.), на що облікова система зреагувала жорсткою регламентацією правил складання звітності. Цінності тогочасного суспільства зводилися до економічного зростання і домінування матеріальних потреб та їх задоволення. Інші соціальні структури та їхні інформаційні потреби до уваги не бралися.

В багатьох випадках розвиток обліку відбувався через осмислення практики його ведення. Наступна революція в обліку датована кінцем XX – поч. XXI ст., яка мала схожість з управлінською революцією. Суть змін в обліку полягає в тому, що бухгалтера посіли базові позиції в управлінні підприємствами, а з ускладненням технологічних, економічних і соціальних процесів їхні інформаційні запити значно ускладнилися і вийшли за межі можливостей подвійного запису [2, с. 165].

Отже, традиційно облік розвивався за еволюційним сценарієм, що зумовило виникнення суперечностей між інформаційними потребами менеджменту та інформаційними можливостями обліку. Необхідність обліку в усі часи була і є обов'язковою потребою, адже облік формує уяву про потрібні речі та процеси.

Під інформаційними ресурсами розуміють інформацію, яка є цінністю для підприємства, яка має не меншу, якщо не більшу ніж інші матеріальні ресурси. Цінність інформації визначається тим, наскільки вона сприяє процесу аналізу і прогнозування. Інформація дає можливість реагувати на неї та спрямовувати курс розвитку підприємства на стратегічні цілі. Проте для цього необхідно мати різноманітну інформацію, що стосується минулого, теперішнього та майбутнього образу бізнесу та його ефективності [3].

Інформаційне суспільство декларує визначальний характер інформації та теоритичних знань у технологічному процесі, бо виробничий процес більше не є основним вирішальним фактором змін. У контексті таких тверджень, нового підходу вимагає інформаційне забезпечення облікової системи. Дослідження і розвиток нових видів обліку, уведення нових принципів створення інформації в облікову систему і фінансову звітність актуальні не лише з точки зору розвитку обліку, а й реальної економіки.

Система обліку інформаційного суспільства значно відрізняється від системи обліку аграрного суспільства і має наступні ознаки (рис. 1).

Система обліку є засобом обробки і групування економічної інформації, що міститься в первинних документах з метою планування, прогнозу,



прийняття рішень і контролю. Удосконалення системи обліку пов'язують, перш за все, з розвитком її підсистем – фінансового, управлінського і стратегічного.

В результаті удосконалення системи обліку інформаційного суспільства виникає потреба у збільшенні обсягу інформації, що характеризує попит на продукцію, можливості її збуту за певних умов і вимог ринку, матеріально-технічне постачання виробництва, ефективність виробів та інших сторін діяльності підприємства.

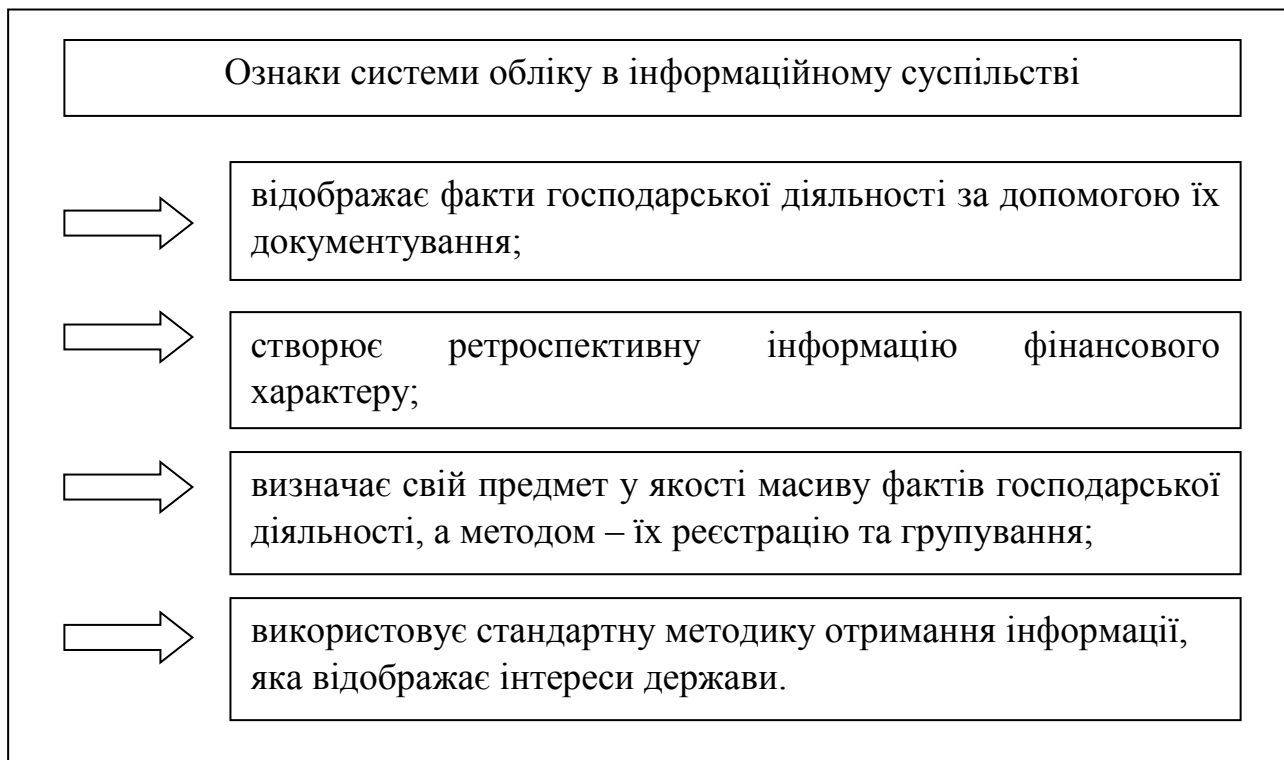


Рис. 1. Ознаки системи обліку інформаційного суспільства

Інформація повинна мати адресований характер і задовільняти вимоги власників підприємства, постачальників, покупців, кредиторів, податкових органів, акціонерів, що стосується зміни питомої ваги власного капіталу, ефективність інвестицій, доходи та ефективність використання ресурсів, бізнес-процесів, цінової політики, кон'юнктури ринку та ін.

Для ефективного управління підприємством персоналу потрібна інформація про витрати виробництва, адміністративні та комерційні витрати в кожному із сегментів бізнесу, прибутковість кожного з напрямів роботи, прибуток від кожного з сегментів бізнесу, ефективність використання ресурсів, продуктивність праці тощо. Всі ці потреби вимагають удосконалення форм і методів збирання даних, підвищення рівня планування, а також удосконалення форм і методів обліку.

Отже, інформація є не лише основою розвитку економіки, а головним її ресурсом. Одна із ключових тенденцій інформаційного суспільства –

послідовне зростання ролі інформації, яка стає важливим фактором виробництва, рушійною силою економічного розвитку і процвітання суспільства. Розвиток системи обліку, яка відповідала б вимогам інформаційного суспільства, очевидно, полягає у поєднанні планування, обліку, контролю та аналізу, результатом якого має стати формування інформації для прийняття управлінських рішень. Для того, щоб облік задовільняв запити зовнішніх та внутрішніх користувачів, він має розширити горизонти своєї діяльності та вдосконалюватися відповідно зі змінами у суспільстві.

### **Список використаної літератури**

1. Панасюк В.М.. Інформатизація та цифровізація: тенденції та напрями розвитку в Україні. *Науковий журнал «Інтелект XXI»* - Випуск 1, 2020. С.110-126.
2. Панасюк В. М., Бурденюк Т. Г. Методика портфельного аналізу конкурентоспроможності підприємства. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали VI Міжнар. наук.-практ. конф., 22 травня 2020 р. Том 1.* Тернопіль: ТНЕУ, 2020. С.164-166.
3. Шухманн В., Панасюк В., Бурденюк Т. Методика аналізу ефективності впровадження технологій інформаційної безпеки підприємства. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: матеріали III-ої міжнар. наук-практ. інтернет-конф. – Тернопіль, 2018. – с. 77-79.*

**Юлія Горецька**

### **РОЛЬ ОБЛІКУ В УПРАВЛІННІ СОБІВАРТІСТЮ ПРОДУКЦІЇ**

В умовах ринкової економіки головною метою діяльності будь-якого промислового підприємства є досягнення запланованого фінансового результату (прибутку). Всі інші цілі підпорядковані цьому завданню, оскільки саме прибуток є найбажанішим власним джерелом відновлення ресурсів для подальшого розвитку підприємства. Встановлення фінансового результату ґрунтується на попередньому обліку й аудиту доходів та витрат операційної діяльності підприємства та зіставленні їхніх значень між собою.

Закономірності та логіка підказують, що спочатку мають місце витрати, а потім пов'язані з ними результати. А отже, ефективність діяльності промислового підприємства ґрунтується, перш за все, на правильному обліку і аудиту витрат та тісній їхній ув'язці з доходом, запорукою чого є надійно організоване управління витратами підприємства.

Під чинниками, які визначають базові аспекти обліку витрат, слід розуміти причини (рушійні сили), які формують та безпосередньо впливають на розмір та структуру витрат. Умовно чинники витрат можна розподілити на внутрішні та зовнішні. Зовнішні чинники відображають загальний рівень розвитку економіки країни і не залежать від діяльності підприємства. Вплив цієї групи чинників виявляється на рівні цін на сировину, матеріали, обладнання, енергоносії, у тарифах на воду, транспорт та інші матеріальні послуги, в ставках орендної плати, відрахувань до державних фондів, в ставках податкових відрахувань та ін. Внутрішні чинники безпосередньо пов'язані з діяльністю підприємства, з його підприємницькою активністю. До них належать: обсяг виробництва і реалізації продукції, форми і системи оплати праці, інтенсивність використання основних виробничих засобів, оборотних засобів, нових технологій та ін.

Оскільки вплинути на зовнішні чинники під час управління витратами практично неможливо, їх облік і аналіз достатньо складний. Управлінський вплив здійснюється на внутрішні чинники. Важливе значення для підприємств має розподіл внутрішніх чинників на ті, що впливають на прямі витрати, та на ті, що впливають на накладні витрати підприємства. Одним із найбільш розповсюджених чинників, які впливають на облік витрат, є обсяг виробництва (діяльності) підприємства. Оскільки прямі витрати є одночасно й змінними, то існує певна пропорціональна залежність між чинником (обсягом виробництва або діяльності) та розміром прямих витрат.

Кількість чинників, які мають вплив на накладні витрати, є набагато більшою. Витрати, як прямі, так і накладні, виникають у результаті діяльності, що здійснюється на підприємстві. Діяльність підприємства, в свою чергу, складається із сукупності послідовних процесів (бізнес-процесів), які приводять до отримання певних фінансових результатів. Бізнес-процеси – це види діяльності, що існують на підприємстві, які в комплексі дають результат, обліково-аналітична інформація про яких має цінність для споживача, клієнта або замовника.

Центральне місце в управлінні виробничими витратами на підприємстві займає їх облік, аналіз і аудит. Облік витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції є активною ланкою системи управління господарським життям підприємства, що забезпечує необхідною інформацією користувачів для прийняття ними управлінських рішень.

Від достовірності, оперативності та доцільності обліково-аналітичної інформації про витрати залежить ефективність виробничої діяльності підприємства, його спроможність вистояти у сучасному конкурентному середовищі та досягти бажаних результатів.

Отже, витрати та фінансові результати – це та точка дотику, де перетинаються інтереси фінансового та управлінського обліку. Облік витрат у фінансовому обліку базується на принципі нарахування та відповідності доходів і витрат.

Для управлінського обліку характерним є багатоваріантний підхід до вирішення питань, пов'язаних з обліком витрат, який враховує їхню поведінку та співвідношення: витрати – обсяг – прибуток, витрат і вигод. Важливість та значення витрат у формуванні результатів діяльності підприємства є очевидними і незаперечними. Однак, не слід переоцінювати показник собівартості виробництва продукції. Як грошовий еквівалент витрат він дозволяє ідентифікувати витрати, понесені для виробництва окремого виду продукції, і його наповнення залежить від тих підходів та завдань, які стоять перед внутрішнім менеджментом підприємства. Сам по собі показник собівартості є похідним від витрат, понесених для виробництва продукції, і спосіб та метод його визначення фактично не впливає на загальний результат діяльності підприємства.

Собівартість продукції є важливим показником внутрішньогосподарського оцінювання результатів діяльності для прийняття управлінських рішень, але тільки тоді, коли вона абсолютно точно відображає витрати, пов'язані з її виробництвом. Тому склад та способи визначення собівартості продукції є важливим питанням внутрішнього менеджменту підприємства.

### **Список використаної літератури**

1. Панасюк В.М.. Інформатизація та цифровізація: тенденції та напрями розвитку в Україні. *Науковий журнал «Інтелект XXI»* - Випуск 1, 2020. С.110-126.
2. Панасюк В. М., Бурденюк Т. Г. Методика портфельного аналізу конкурентоспроможності підприємства. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали VI Міжнар. наук.-практ. конф.*, 22 травня 2020 р. Том 1. Тернопіль: ТНЕУ, 2020. С.164-166.
3. Шухманн В., Панасюк В., Бурденюк Т. Методика аналізу ефективності впровадження технологій інформаційної безпеки підприємства. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: матеріали III-ої міжнар. наук.-практ. інтернет-конф.* – Тернопіль, 2018. – с. 77-79.

## ДИСКУСІЙНІ АСПЕКТИ ЩОДО ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ

У сучасній ринковій економіці все більше внутрішніх та зовнішніх користувачів, потребують повної та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства.

Таким чином, роль фінансової звітності на підприємствах різко зростає. Як зазначає, Г. П. Голубнич, фінансова звітність є основним елементом інформаційного управління підприємством та всіма процесами на ньому [2, с. 32].

У Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» розглядають поняття фінансової звітності на законодавчому рівні. Відповідно до цих документів, фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період [3].

Проте у МСБО 1, існує дещо інше трактування поняття фінансової звітності. Фінансова звітність, згідно МСБО 1, – це та звітність, яка призначена для задоволення потреб користувачів, які не можуть вимагати від суб'єкта господарювання звітування відповідно до своїх інформаційних потреб.

Основна мета підготовки фінансової звітності підприємства є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та грошові потоки підприємства. Інформація, представлена у фінансовій звітності, базується не тільки на даних бухгалтерського обліку, а й управлінського. Фінансова звітність є достовірною, якщо в ній не має будь яких помилок, які можуть впливати на прийняття рішень.

Загальновідомо, що звіти, складені організаціями та підприємствами будь яких галузей, повинні формуватися за єдиною формою. Відповідно, підприємства, які мають статус юридичної особи в Україні, спільні підприємства з іноземними громадянами тощо, складають бухгалтерську фінансову звітність за встановленими формами. А отже, можна стверджувати, що правильне ведення обліку та визначений порядок підготовки і подання фінансової звітності сприяє єдиному розумінню показників для всіх користувачів даної інформації.

Фінансова звітність в Україні складається з:

- 1) Балансу (звіту про фінансовий стан);

- 2) Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід);
- 3) Звіту про рух грошових коштів;
- 4) Звіту про власний капітал;
- 5) Приміток до фінансової звітності [4].

А от суб'єкти малого підприємництва, неприбуткові організації, установи та організації, а також представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності в Україні застосовують скорочену фінансову звітність, яка складається із:

- 1) Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва;
- 2) Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва [5].

Весь цикл бухгалтерського обліку, який необхідний для складання фінансової звітності, на нашу думку, слід розділити на наступні етапи:

- 1) Відображення всіх операцій протягом року у первинних документах;
- 2) Аналіз операцій та оцінка відповідно до вимог НП(с)БО, та відображення в первинних регістрах обліку (відомостях, журналах);
- 3) Перенесення всіх даних у Головну книгу;
- 4) Закриття рахунків та витрат;
- 5) Складання оборотно-сальдової відомості;
- 6) Складання фінансової звітності.

В Україні, по відношенню до МСФЗ, влада обрала шлях створення національних стандартів на основі міжнародних. До основних переваг складання звітності за МСФЗ, на нашу думку, слід віднести наступні: доступність фінансової звітності не лише для спеціалістів, а й для ширшого кола користувачів, як вітчизняних, так і зарубіжних; можливості порівнянь організацій між собою; більші можливості співпраці з постачальниками-іноземцями та одержання кредитів у іноземних банках; зростання довіри у користувачів звітності [3, с. 31]. Отже, МСФЗ є досить ефективним інструментом для посилення прозорості і зрозумілості даної користувачу інформації; інформація за міжнародних стандартах дає змогу користувачу приймати стратегічні рішення, а також здійснювати прогноз майбутнього розвитку підприємства.

Згідно чинного законодавства, публічні акціонерні товариства, банки, страхові компанії, кредитні спілки, підприємства, які здійснюють недержавне пенсійне страхування, та компанії, що надають інші фінансові послуги зобов'язані складати звітність у відповідності до МСФЗ.

Основними вимогами до звітності підприємств є обов'язковість подання, чіткість та загальна доступність державних нормативних актів, своєчасність підготовки та подання, простота, надійність, порівнянність показників звітності, актуальність, раціональність, єдність показників звітності, дієвість і

економічність [1, с. 252].

Згідно проведеному дослідженню, у вітчизняній фінансовій звітності слід виділити наступні недоліки:

- не цілком об'єктивне висвітлення інформації;
- зміст вітчизняної звітності, у більшій частині випадків, не надає повного обсягу необхідної інформації як за фінансовими, так і за нефінансовими показниками;
- суперечливість законодавчого регулювання в Україні фінансової звітності;
- звітність по вітчизняним стандартам орієнтована в основному на контролюючі органи, в той час, як звітність за МСФЗ в основному спрямована на таких користувачів як кредитори, інвестори та менеджери;
- складність розуміння фінансових показників для осіб, які не мають відповідних спеціальних знань.

Виходячи з вище викладеного, слід констатувати, що не дивлячись на реформування та вдосконалення вітчизняного обліку, фінансова звітність все ще не відповідає вимогам міжнародних стандартів. Проте, адаптування вітчизняної звітності до міжнародних стандартів дозволить забезпечити прозорість та зрозумілість відповідної інформації, підняти ступінь довіри до інформації у фінансовій звітності, в рази понизити ризики інвесторів та кредиторів.

### **Список використаної літератури**

1. Бухгалтерський облік: навчосіб. / В.М. Панасюк, І.В. Мельничук, Н.В. Мужевич, - Тернопіль : ТНЕУ, 2020. – 330 с.
2. Голубнича Г.П Звітність підприємства: навчальний посібник. Київ: ВПЦ «Київський університет», 2012. 563 с.
3. Крисоватий А.І., Панасюк В.М., Мельничук І.В., Бурденюк Т.Г. Міжнародні Стандарти обліку та звітності: підручник/ за заг. ред. проф. А.І. Крисоватого та проф. В.М. Панасюк. Тернопіль: ЗУНУ. В-во «Економічна думка».2021. 580 с.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.help/law/73/>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» від 25.02.2000, № 39. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>.

## СУТНІСТЬ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ТА УМОВИ ЇХ ВИЗНАННЯ

Трансформування національної економіки, розвиток ринкових відносин господарювання, жорстка конкурентна боротьба за ресурси та ринки збуту зумовлюють необхідність підвищення ефективності використання виробничо-економічного потенціалу вітчизняних підприємств. Це, в свою чергу, зумовлює радикальне переосмислення змісту, методів та інструментарію управління діяльністю підприємства, що найбільшим чином стосується такої ланки діяльності як управління витратами, яка займає одне із найважливіших місць в управлінні підприємством.

В таких умовах при управлінні діяльністю важливим є правильно визначити сутність поняття та розуміти економічний зміст категорії витрати, їхнє місце та функціональну роль у багатоаспектній діяльності підприємства. Визначення сутності та економічного змісту витрат повинно спрямовуватись на управлінські цілі. Однак, проведені дослідження свідчать про протилежне. У нормативній та науковій економічній літературі визначення понять витрати, собівартість і їхніх видів та їх економічного змісту переважно характеризуються неоднозначністю думок у трактуванні понять витрати, витрати виробництва та собівартість, що свідчить про нерозв'язаність проблеми щодо визначення сутності та змісту цих понять, що ускладнює визначення їх місця та ролі у діяльності підприємства.

Основний мотив діяльності будь-якого підприємства в ринкових умовах – максимізація прибутку. Можливості реалізації (досягнення) цієї стратегічної мети в багатьох випадках обмежені витратами виробництва і реалізації продукції та попитом на неї. В таких умовах все більше зростає роль витрат як невід'ємної та об'єктивної складової виробничо-збутового процесу.

Оскільки, витрати виступають основним обмежувальним чинником прибутку і одночасно визначальним фактором, що впливає на обсяг реалізації, то прийняття управлінських рішень неможливе без аналізу вже понесених підприємством витрат і планування їх величини на перспективу. Таким чином, витрати виступають об'єктом управління. Кожне підприємство повинно обирати таку політику управління витратами, яка була б орієнтована на його стратегію розвитку.

Поряд із вищенаведеним, витрати мають також суспільно-економічне значення, яке полягає в їх відображенні у виготовлюваній підприємством суспільно-корисній продукції, виходячи із потреб ринку. Підприємство, споживаючи певні види ресурсів (матеріальні, трудові, енергетичні та ін.)



виготовляє певну продукцію з метою задоволення потреб суспільства, створюючи при цьому додаткову вартість у вигляді прибутку, тобто отримує від виготовлення та реалізації такої продукції певний економічний ефект.

Оскільки, всі види діяльності тісно пов'язані між собою і не можуть існувати відокремлено один від одного в межах одного підприємства, тобто, виробництво, управління, маркетинг, фінанси та ін. види діяльності відіграють свою роль у створенні конкурентних переваг. Тому витрати є багатоплановою категорією з точки зору різних сфер діяльності підприємства, яку неможливо розглядати без розуміння їх сутності та місця з позицій різних наук. Водночас витрати мають свої особливості формування і конкретно характеризують процеси, що відбуваються у виробничо-господарській діяльності підприємства.

Макконнелл К.Р. и Брю С.Л., стверджують, що розуміння економістами витрат ґрунтується на обмеженості ресурсів і можливості їх альтернативного використання. Адже вибір певних ресурсів для виробництва певного товару означає неможливість виробництва іншого альтернативного товару: «... экономические или вмененные издержки любого ресурса, выбранного для производства товара, равны его стоимости, или ценности, при наилучшем из всех вариантов использования» [1, с. 45].

Таким чином, витратами є всі платежі, необхідні для отримання ресурсів для забезпечення діяльності підприємства – зовнішні і внутрішні (до яких включають і величину нормального прибутку як винагороду за виконання підприємницьких функцій).

А.М. Турило, А.А. Турило, Ю.Б. Кравчук [3, с.85] вважають, що «витрати» є складною економічною категорією, пов'язаною із їх місцем, роллю і етапом виникнення і діяльності підприємства. Очевидно, що поняття «витрати» певним чином пов'язане із поняттям «ресурси». З метою з'ясування сутності витрат доцільно розглянути початковий етап їх формування.

Зробивши детальний аналіз літературних джерел щодо визначення поняття витрат, Ю.Кулик [2] стверджує, що є дві основних проблеми формування витрат і управління ними.

Перша проблема – це визначення суті категорії „витрати”. Вітчизняні та зарубіжні економісти подають різні їх тлумачення. Найчастіше трапляються і дискутуються поняття витрат, які створюють вартість (вартісні витрати), і витрат у формі виплат (пагаторські витрати). Цей розподіл ґрунтується на монетарному підході.

Другою проблемою на нинішньому етапі організації управління витратами є їх науково обґрунтована класифікація, яка повинна використовуватись не тільки для виявлення собівартості після завершення процесу виробництва, а й має відповідати сучасним вимогам і потребам

управління, що особливо важливо за ринкових умов господарювання.

Відсутність однозначності щодо визначення поняття „витрати” певною мірою виправдана, адже в його основі можуть лежати різні вартісні оцінки, хоч і єдині за суттю, але різні за метою.

Д. Стоун і К. Хітчінг дають таке роз’яснення: витрати – це вартість чогось, використаного для отримання доходу (на виробництво продукції або надання послуг) протягом певного періоду, хоч останній не обов’язково збігається з моментом дійсної оплати ресурсу.

Виходячи з цих позицій, на нашу думку, витрати – це грошове вираження величини економічних ресурсів підприємства у застосованій і споживаній формах, необхідних для здійснення його господарсько-фінансової діяльності.

Підсумовуючи, зроблений нами ретроспективний аналіз виникнення суті витрат, зазначимо, що останні треба розглядати з позицій економічного розвитку, враховуючи складність даної економічної категорії, що поєднує в собі за змістом і процес формування необхідного обсягу економічних ресурсів на підприємстві, і процес їх використання. Адже моментом утворення витрат є початок процесу формування економічних ресурсів і тільки після відповідного нагромадження починається процес їхнього використання, що є вже іншою відносно самостійною формою відображення витрат. Таким чином, кінцевою величиною формування економічних ресурсів підприємства є авансована вартість, яка являє собою грошове вираження застосованих ресурсів.

### **Список використаної літератури**

1. Бондарюк І.Л. Теоретичний аспект дослідження суті витрат // *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. Зб.наук.праць.* – Рівне, 2018р. – Випуск1(14). – С.18-25.

2. Кулик Ю. Визнання і класифікація витрат у процесі оновлення та оптимізації бізнес-систем // *Наукові записки. Зб. наук. праць кафедри економічного аналізу.* – Тернопіль: Економічна думка, 2015. – Випуск 14. – С.105-112.

3. Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А. Управління витратами підприємства: навч. посібник – Київ, Центр навчальної літератури, 2006. – 120с.

## СУТНІСТЬ БЕЗГОТІВКОВИХ РОЗРАХУНКІВ ЯК ОБ'ЄКТУ ОБЛІКУ

Взаємовідносини між підприємствами, організаціями і установами, а також між ними і населенням, що зумовлені дією закону вартості, носять характер грошових розрахунків. Правильна організація і побудова обліку грошових розрахунків між підприємствами мають велике значення, тому що вони забезпечують обіг оборотними засобами, фондами обігу і перехід їх з товарної форми в грошову, створюють необхідні умови покупцям для безперервної оплати придбаних товарно-матеріальних цінностей. Грошові розрахунки здійснюються або у формі безготівкових платежів або готівкою, тобто існують дві форми розрахунків - готівковий і безготівковий.

Фінансовим посередником у безготівкових розрахунках виступає банк, який надає послуги своїм клієнтам-підприємствам.

Для визначення сутності поняття «безготівкові розрахунки» як об'єкту обліку вивчимо їх трактування.

У нормативно-правовій базі визначення безготівкових розрахунків відсутнє на рівні закону. Разом з тим, відповідне визначення надають акти Національного банку України. Так, згідно Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, безготівкові розрахунки — це перерахування певної суми коштів з рахунків платників на рахунки отримувачів коштів, а також перерахування банками за дорученням підприємств і фізичних осіб коштів, унесених ними готівкою в касу банку, на рахунки отримувачів коштів. Ці розрахунки проводяться банком на підставі розрахункових документів на паперових носіях чи в електронному вигляді [1].

При цьому якщо підприємства та фізичні особи здійснюють готівкові розрахунки без відкриття поточного рахунка шляхом унесення до банків готівки для подальшого її перерахування на рахунки інших підприємств або фізичних осіб, то такі розрахунки для платників коштів є готівковими, а для отримувачів коштів безготівковими.

Разом з тим поняття безготівкових розрахунків є також неоднозначним у правовій науці.

Так, згідно трактування Тиркало Р.І. безготівкові розрахунки - це грошові розрахунки шляхом запису по розрахункам в банках, коли гроші списуються з рахунку платника і зараховуються на рахунок отримувача. Безготівкові розрахунки в господарстві організовані по визначеній системі, під якою розуміють сукупність принципів організації безготівкових розрахунків, вимог, що застосовуються до їх організації, визначених певними умовами

господарювання, а також форм і способів розрахунків і пов'язаного з ним обігу документів [2].

Берлач А.І. вважає, що безготівкові розрахунки — це грошові розрахунки, які здійснюються за допомогою записів на рахунках у банках, коли гроші списуються з рахунка платника і переказуються на рахунок отримувача коштів [3].

Самцова А.Н. трактує безготівкові розрахунки як дії боржника, спрямовані на погашення грошового зобов'язання шляхом сплати боргу в безготівковому порядку, тобто за допомогою перерахування коштів на рахунок кредитора в кредитній установі [4]. Такий підхід відображає лише цивілістичну сторону правової категорії та не характеризує сутності поняття безготівкових розрахунків повною мірою.

З цієї ж позиції характеризує безготівкові розрахунки і Белов В.А., який розуміє безготівкові розрахунки як умовне виконання грошового зобов'язання, що тягне його припинення [5]. Ця умовність, на його думку, головним чином полягає в тому, що при безготівкових розрахунках відсутня фізична передача (переміщення) готівки від боржника до кредитора, а провадиться зміна записів за банківськими рахунками кредитора, боржника й обслуговуючих їх банків.

На думку Вітрянського В.В., безготівкові розрахунки — це розрахунки по цивільно-правових угодах з використанням для цього залишків коштів на банківських рахунках; безготівкові розрахунки визнаються реальними платежами, що погашають грошові зобов'язання [6]. Недоліком такого підходу є обмеження кола підстав для здійснення безготівкових розрахунків.

Шамраєв А.В. характеризує безготівкові розрахунки як самостійний вид грошових відносин, пов'язаних зі здійсненням платежів через установи банку з метою погашення грошового зобов'язання боржника перед кредитором [7].

Водночас, правову категорію безготівкових розрахунків не можна розглядати поза правовою категорією переказу коштів, оскільки в такому випадку втрачається фінансово-правова сторона цього явища, що є визначальною для відносин в цілому.

Узагальнюючи вищесказане вважаємо, що безготівкові розрахунки – це перерахування певної суми коштів з рахунків платників на рахунки одержувачів коштів, що проводяться без участі готівки, тобто в сфері безготівкового грошового обороту.

### **Список використаної літератури**

1. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затверджена постановою Правління Національного банку України № 22 від 21 січня 2004 року. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0377-04#Text>

2. Банківська справа: навчальний посібник / за ред. Р.І. Тиркала. Тернопіль: Карт-бланш, 2001. 314 с.
3. Берлач А. І., Тараненко Ю. О. Банківське право України: Навч. посіб. для дистанційного навчання / За заг. ред. А. І. Берлача. К.: Університет "Україна", 2007. 303 с.
4. Самцова А.Н. Кредитные и расчетные правоотношения по советскому гражданскому праву. М., 1954. С. 57.
5. Белов В.А. Денежные обязательства. М.: АО «Центр ЮрИнфоР», 2001. С. 152.
6. Брагинский М.И., Витрянский В.В. Договорное право. Книга вторая: Договоры о передаче имущества. М: Статут, 2000. С.45, 46.
7. Шамраев А.В. Гражданско-правовой механизм безналичных денежных расчетов (Российский, зарубежный и международный опыт регулирования): Дис. ... канд. юрид наук. М., 1997. С. 6, 7, 26.

**Богдан Колодій**

## **ЕКОНОМІЧНА СУТЬ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ**

Необоротні активи становлять основу будь-якого виробництва, адже займають значну питому вагу у вартості власного капіталу суб'єкта господарювання незалежно від їх статусу та рівня підпорядкування.

Формування необоротних активів, як відмічає О.О. Жарікова, пройшло довгий шлях еволюції разом із розвитком економічної науки. Послідовно, від простого до складного, від конкретного до абстрактного, виникає дане поняття [2, с. 37].

Барсукова М.О. необоротні активи розглядає як, майнові цінності, що купляються для тривалого використання у виробничій діяльності підприємства, характеризуються продуктивністю, здатністю приносити прибуток та можливістю контролю [1].

Заслугує на увагу й пропозиція Л. Г. Словінської щодо необхідності перейменування необоротних активів у довгострокові активи [2, с. 93]. Під останніми науковець пропонує розуміти сукупність матеріальних й нематеріальних ресурсів, що належать суб'єкту господарювання, беруть участь у виробничому процесі, переносять свою вартість на новостворений продукт частинами та економічні вигоди від використання яких очікується отримувати протягом періоду, який становить більше одного року (або операційного циклу) [2, с. 93].

Таким чином бачимо, що обов'язковим елементом для необоротних

активів є одержання економічної вигоди від їх використання, а також тривалий строк корисного використання.

Слід також зазначити, що у бухгалтерському обліку у ХХ ст. П. Герстнером було виділене поняття «основний капітал», як суми пов'язаних статей активу, які після покриття всіх зобов'язань, мають за статутом залишитися для розподілу між акціонерами [3, с. 41].

У радянські часи вченим-економістом Р.Я. Вейцманом, як відмічає Я.В. Соколов, було запропоновано всі частини активу розбити на дві групи: «засоби у фазі виробництва» й «засоби у фазі обігу», та поділити його на групи: 1) основні засоби, 2) засоби в обігу, 3) засоби поза обігом (вивільнені кошти) [4, с. 234].

В бухгалтерському обліку частина засобів виробництва, або основний капітал це «необоротні активи» - термін, який виник у зв'язку з розвитком бухгалтерського обліку і є обліковою категорією — елементом балансу.

В іноземній економічній та обліковій практиці поняття «необоротні активи» позначають різними термінами, що впливає з особливостей перекладу з різних мов світу. Наприклад, англійською мовою необоротні активи можуть називатися non-current assets (необоротні активи), fixed assets (фіксовані активи), long-term assets (довгострокові активи) тощо. В Швейцарії необоротні активи відображають в активі балансу в розділі, що має назву «Основні засоби», в Естонії – як основне майно, у Великобританії, Німеччині та Єгипті – як основний капітал. У США основні засоби відображають за залишковою вартістю, а суму зносу і початкову вартість узагальнюють у примітках до річної фінансової звітності. В Польщі необоротні активи відображають у балансі як позаоборотні, які охоплюють матеріальні та нематеріальні позаоборотні активи. Матеріальні позаоборотні активи польських підприємств складаються з речового і фінансового довготермінового майна. Склад необоротних активів у Чехії передбачає: а) нематеріальні інвестиції; б) матеріальне інвестиційне майно; в) незавершені матеріальні та нематеріальні інвестиції; г) надані застави та матеріальне інвестиційне майно; д) фінансові інвестиції [5, с. 297]. Е.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда, Дж. Кеннінг, які є представниками американської школи бухгалтерського обліку визначають необоротні активи як обліковий об'єкт, що характеризується правовими й економічними характеристиками, містить в собі інформацію про минуле (що виникло в результаті проведених господарських операцій) [6, с. 129].

Із вище наведеного бачимо, що у зарубіжній практиці не використовується термін «необоротні активи», оскільки такими можна вважати активи, що не беруть участі у господарському обігу підприємства.

Інші підходи до трактування необоротних активів у законодавчо-

нормативних актах України наведено у таблиці 1:

Таблиця 1

Визначення поняття «необоротні активи» у законодавчо-нормативних актах України

Дефініція необоротних активів	Законодавчо-нормативний акт
Всі активи, які не є оборотними	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
Матеріальні та нематеріальні ресурси, які закріплюються за підприємством на праві господарського відання чи праві оперативного управління і забезпечують провадження його основної діяльності та строк корисної експлуатації яких становить більше одного року або операційного циклу, якщо він більший, ніж рік	Положення про порядок віднесення майна до такого, що включається до складу цілісного майнового комплексу державного підприємства, затверджене наказом Фонду Державного майна України № 1954 від 28 грудня 2010 року (п. 3).
Основні засоби (необоротні матеріальні активи) та нематеріальні активи.	Інструкція з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банків України, затверджена Постановою Правління НБУ № 480 від 20 грудня 2005 року, зі змінами та доповненнями (п. 1.4).

Таким чином можна стверджувати, що за своєю суттю необоротні активи - немонетарні активи, що призначені приносити доходи не за рахунок їх реалізації, а за рахунок використання у процесі виробництва, обслуговуванні процесів постачання, виробництва, збуту, управління.

### Список використаної літератури

1. Барсукова М.А. Внеоборотные активы организаций потребительской кооперации и анализ их использования: автореф. дис. на соискание наук, степени кандидата экономических наук: спец: 08.00. Новосибирск, 2004. 22 с.
2. Словінська Л.Г. Нарахування зносу – спосіб регулювання балансової оцінки довгострокових активів. *Фінанси України*. № 7. 2006. С. 92-100.
3. Жарікова О.О. Історичні аспекти формування облікової категорії «необоротні активи». *Вестник СевГТУ*. Севастополь: Изд-во СевНТУ, 2010. Вып. 109: Экономика и финансы. С. 37-42.
4. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учебн. пособие для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. 638 с.
5. Бутинець Ф. Ф., Горецька Л. Л. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл. спеціальності 7.050106 «Облік і

аудит»]. – Житомир: ПП «Рута», 2002. 724 с.

6. Хендриксен Е.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета; пер. с англ. под ред. проф. Я.В. Соколова. М. : Финансы и статистика, 1997. 576 с.

7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>.

**Оксана Кучер**

## **ОСНОВНІ ЗАСОБИ: МЕТОДИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ**

Для оцінки фінансового стану та з метою забезпечення ефективного ведення виробничого процесу, виконання адміністративно-збутових функцій суб'єктів господарювання потрібне правдиве та достовірне відображення інформації в обліку та звітності. Основні засоби є матеріально-технічною базою підприємства, оскільки визначають обсяги виробництва і його виробничу потужність, впливають на конкурентоспроможність продукції та її відповідність ринковим умовам і попиту. Саме тому раціональна побудова методичних та організаційних засад в частині обліку основних засобів, як основного майна власників та інвесторів, відіграє значну роль для інформаційного забезпечення управління виробничо-господарськими процесами. За таких умов обліково-аналітичне забезпечення повинно базуватись на чинних законодавчо-методичних нормах та враховувати інформаційні потреби менеджерів в частині повноти і своєчасності відображення основних засобів у синтетичному і аналітичному обліку, а також в управлінській та фінансовій звітностях.

Розкриттям організаційних та методичних засад обліку основних засобів завжди було центральним питанням навколо якого завжди відбувалися дискусії як серед економістів, так і серед обліковців, зокрема в питаннях критеріїв визнання основних засобів як активу, складу первісної вартості, порядку нарахування амортизації основних засобів, технології оцінки на дату балансу, зменшення податкових різниць тощо. Даною тематикою в економічній науці і на сьогодні займаються ряд вчених-економістів, таких як Я. Д. Крупка [1; 6], З. В. Задорожний [6], Н. В. Починок [6], В. М. Панасюк [4; 5], І. В. Мельничук [2-5], Н. В. Мужевич [2-5] та ін. Аналіз зазначених літературних джерел в цій сфері підкреслює актуальність проблематики та наявність невирішених теоретико-практичних питань з обліку основних засобів.



Основними нормативно-правовими актами в цій сфері є НП(С)БО 7 «Основні засоби», Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів № 561, Податковий кодекс України та інші нормативно-правові документи.

Відповідно до НП(С)БО 7 основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Дане визначення економічної сутності основних засобів виходить з урахуванням історичного розвитку трактування та узагальнення економічної думки вчених. Однак, в сучасних умовах господарювання важливо враховувати вартісний критерій основних засобів, тому, враховуючи вимоги Податкового кодексу, основні засоби – це активи підприємства з очікуваним строком корисного використання з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл), які мають вартісну оцінку, що перевищує 20 000 грн. за одиницю, яку переносять у вигляді амортизації, та використання яких, як очікується, принесе підприємству певні економічні вигоди.

В процесі первісного визнання проблемним моментом є складна процедура включення у первісну вартість витрат на позики, які пов'язані з придбанням (створенням) основних засобів. Така стаття витрат собівартості основного засобу пов'язана з складним процесом визнання об'єкта основних засобів «кваліфікаційним активом», тому необхідно спростити цей порядок у НП(С)БО 31 «Фінансові витрати», так як це викладено у МСБО 23 «Витрати на позики». Це дозволить капіталізувати нараховані відсотки по цих кредитах як частину первісної вартості для всіх основних засобів, а не лише кваліфікаційного активу, з умовою, що від такого активу в майбутньому очікується отримання економічних вигод.

На нашу думку, дуже важливим для раціональної організації бухгалтерського обліку основних засобів і визнання витрат згідно з Податковим кодексом є визначення чіткого порядку групування всіх основних засобів за мінімальними допустимими строками корисного використання з метою нарахування амортизаційних відрахувань, оскільки це впливає на правильність визначення суми податку на прибуток підприємства.

Згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби» підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. Рекомендація щодо переоцінки відповідно до міжнародних стандартів базується на щорічній

переоцінці основних засобів перед складанням річної фінансової звітності. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт. Найбільшою проблемою при цьому є визначення справедливої вартості об'єктів в умовах щорічної високої інфляції в Україні. Підприємство самостійно не може здійснити таку оцінку. Залучати кожен раз для її проведення експертів – надто дорого. Тому часто переоцінка основних засобів суб'єктів господарювання не проводиться, що негативно впливає на визначення реальної балансової вартості підприємства, яка має великий інтерес як для власників, так і для потенційних інвесторів.

На підставі проведених досліджень [1-6] щодо суті основних засобів та положень, які повинні розкриватись в наказі про облікову політику, ми визначили ряд завдань щодо обліку основних засобів. Таким чином, завданнями обліку щодо основних засобів є вивчення організації та методики обліку основних господарських операцій щодо утримання, експлуатації та вибуття основних засобів. Погоджуємось з думкою Я. Д. Крупкою [1], І. В. Мельничук [1-3], Н. В. Мужевич [2;3], що проблеми є в обліковому відображенні операцій з реалізації основних засобів, які порушують принцип обліку – нарахування. Крім того, на сьогодні немає системної методики покриття витрат на відновлення основних засобів та їх інвестиційно-інноваційної підтримки [2]. На нашу думку, вирішення цих завдань в обліку дасть змогу сформувати інформацію про стан та наявність основних засобів для прийняття ефективних управлінських рішень.

Отже, забезпечення належного порядку і технології обліку основних засобів, їх правдивого відображення в звітності, сприятиме ефективному їх використанню та задовольнить всі інформаційні потреби управління.

### **Список використаної літератури**

1. Крупка Я.Д., Питель С.В., Мельничук І.В. Облік, оподаткування і правове регулювання інвестиційно-інноваційної діяльності: навч. посібник. 3-тє вид., переробл. і доповн. Тернопіль: Крок, 2017. 264 с.

2. Мельничук І. В. Мужевич Н. В. Облік фінансового забезпечення відтворення основних засобів будівельних підприємств / І. В. Мельничук, Н. В. Мужевич // Галицький економічний вісник. – Тернопіль, 2019. – № 1. – С. 123-130, URL : [http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/27888/2/GEB\\_2018v55n2\\_Melnuchyk\\_I-Accounting\\_of\\_financial\\_129-139.pdf](http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/27888/2/GEB_2018v55n2_Melnuchyk_I-Accounting_of_financial_129-139.pdf).

3. Мельничук І. В. Мужевич Н. В. Проблемні аспекти оцінки й обліку інвестиційно-інноваційних проектів та програм. *Галицький економічний вісник*. Тернопіль, 2018. № 2. С. 129-139. URL :

[http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/27924/2/GEB\\_2019v56n1\\_Melnychuk\\_I-Problems\\_of\\_evaluation\\_123-130.pdf](http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/27924/2/GEB_2019v56n1_Melnychuk_I-Problems_of_evaluation_123-130.pdf).

4. Панасюк В. М., Ковальчук Є. К., Мельничук І. В., Мужевич Н. В. Бухгалтерський облік: від знань до компетентностей: навчальний посібник для дистанційного навчання. Тернопіль : [б. в.], 2020. 363 с.

5. Панасюк В. М., Мельничук І. В., Мужевич Н. В. Бухгалтерський облік: навч. посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2020. 330 с.

6. Фінансовий облік : підруч. – 4-те вид., доповн. та переробл. / Я.Д. Крупка, З.В. Задорожний, Н.В. Гудзь, П.Н. Денчук, Н.В. Починок та ін. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 478 с.

**Ірина Мезинчук**

## **ОБЛІКОВА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА**

Розширення можливостей та розширення функцій бухгалтерського обліку вимагає розробки та впровадження такої організаційної системи, яка забезпечить диференціацію фінансових та управлінських ресурсів. Тому необхідне подальше поглиблення досліджень для вдосконалення підготовки та використання облікової звітності і забезпечення їх відповідності потребам користувачів. Незважаючи на появу нових об'єктів обліку, попит на інформаційні ресурси та запровадження нових систем облікового процесу змінили суспільний світогляд щодо організації та подання облікової інформації, необхідної всім групами користувачів, але облікова звітність все ще залишається єдиним надійним джерелом інформації про реальний фінансово-економічний стан організації та її цінності в конкурентному ринковому середовищі. Облікова звітність є не тільки надійним джерелом інформації, а й інструментом контролю, основою для прийняття управлінських рішень, основою раціонального вибору стратегії економічного розвитку й основою зменшення витрат та оновлення фінансових результатів.

Багато досліджень вчених країни, таких як Крупка Я. Д., Бутинець Ф. Ф., Задорожний З. В., Пушкар М.С., Хомин П.Я. та інших, зосереджені на теоретичних засадах і методах формування, аналізу та аудиту показників облікової звітності. Серед зарубіжних дослідників, які займаються питаннями облікової звітності, її аналізу і аудиту слід зазначити Боді З., Мертон Р., Палія В. Ф., Панкова Д. О., Соколова Я. В., Хорина О. М. та інших. Усі ці вчені досягли значних результатів у вивченні проблем підготовки та подання облікової звітності. Однак є ще багато питань, які потребують подальшого дослідження.

Ефективне управління підприємством значною мірою залежить від достовірності, повноти, актуальності й своєчасності інформації щодо характеру та обсягу здійснюваних господарських процесів, наявності та використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, джерел отримання фінансових результатів діяльності та сферах використання прибутку. Одним з основних джерел такого інформаційного забезпечення є звітність, яка створюється шляхом виконання спеціальних процедур обробки, групування й підрахунку даних й формується на завершальному етапі облікового процесу.

Звітність підприємств узагальнює й систематизує інформацію про діяльність компанії, яка є важливою для всіх зацікавлених сторін для прийняття ефективних економічних рішень. Добре налагоджена звітність підприємств, безсумнівно, є умовою правильно організованого бізнесу.

Звітність підприємств – це система узагальнюючих та взаємопов'язаних показників наведених у спеціально затверджених формах звітності: бухгалтерської, фінансової, за податками, загальнообов'язкового державного соціального страхування, статистичної, внутрішньогосподарської тощо, яка подається користувачам й характеризують результати та умови діяльності підприємства за визначений (звітний) проміжок часу. [1, с. 7]

Звітність структурована за певними видами. Відповідно до чинної нормативно-правової бази виділяють такі види звітності як: бухгалтерська, фінансова, консолідована, зведена. [2].

Дослідження існуючих підходів до класифікації управлінської інформації дозволяє визначити найважливіші особливості обліково-звітної інформації підприємства. Кожна класифікаційна ознака повинна розкривати суттєві аспекти притаманної їй обліково-звітної інформації підприємства.

Для впорядкування складання звітності її класифікація здійснюється за такими найбільш поширеними ознаками: змістом і джерелами формування, терміном подання, ступенем узагальнення, обсягом, періодичністю подання, охопленням видів діяльності, поширенням на галузі народного господарства, характером спрямування і використання, рівнем використання обчислювальної техніки.

Особлива роль інформаційного забезпечення в процесах управління означає, що облікова звітність є основним джерелом інформації про фінансові активи підприємства, а також результати його виробничо-господарської та соціальної діяльності за звітний період. Тому, ми вважаємо за потрібне визначити сутність даної категорії. На наш погляд, **облікова звітність** – це сукупність взаємопов'язаних даних бухгалтерського та оперативного обліку, які є окремими елементами, що формують фінансову, податкову, статистичну,

спеціальну та управлінську звітність, необхідну для ефективного та результативного управління підприємством.

З метою поліпшення формування показників звітності запропоновано виділяти такі види облікової звітності: фінансову, податкову, статистичну, соціальну та внутрішню. Таке представлення даної звітності буде більш розширеним та охопить всю систему показників, які характеризують економічну діяльність підприємства.

### **Список використаної літератури**

1. 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», 2017. – 432 с

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 28 лютого 2013 р. №336: зі змінами від 31 травня 2019 р. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

3. Фінансовий облік : підруч./ Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. - Тернопіль : ТНЕУ , 2019. – 478 с.

**Раїса Мельник**

## **ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА СТРУКТУРА ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Сучасне бізнес середовище, яке характеризується кризовими явищами в економіці та посиленою конкурентною боротьбою за ринки збуту, вимагає нових підходів до управління фінансово-господарською діяльністю підприємства. Нестача обігових коштів часто призводить до погіршення ефективності функціонування суб'єктів господарювання, що посилюється значними обсягами дебіторської заборгованості. Тому належне управління дебіторською заборгованістю, яке вимагає своєчасної інформації про її структуру, величину, обсяги безнадійної заборгованості тощо, сприятимуть безперервній та ефективній діяльності підприємства.

Інформаційне забезпечення для управління дебіторською заборгованістю формується в системі обліку. Належний облік такої заборгованості на підприємстві має важливе значення, оскільки сприяє упорядкуванню інформації, прозорості та достовірності даних щодо розрахунків з контрагентами.

Методологічні засади формування в обліку інформації про дебіторську заборгованість та порядок її розкриття у фінансовій звітності визначено Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 10 «Дебіторська заборгованість». Згідно з цим стандартом дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату [1]. У свою чергу, дебітори – юридичні або фізичні особи, які у зв'язку з минулими подіями мають передати підприємству відповідні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів.

Величина дебіторської заборгованості зумовлює значний вплив на діяльність суб'єкта господарювання, успішний розвиток бізнесу і збільшення фінансових можливостей підприємства. Так, її ріст може спричинити погіршення платоспроможності суб'єкта господарювання, зниження оборотності активів та фактично призводить до безоплатного використання активів підприємства іншими контрагентами. Зниження такої заборгованості свідчить про ефективне управління її величиною, але якщо воно зумовлене спадом обсягів реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тоді це є негативним явищем.

На величину дебіторської заборгованості впливають такі фактори, як стабільність курсу національної валюти; обсяги реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); маркетингова та кредитна політика підприємства; кваліфікація персоналу відділу збуту. Крім того, погоджуємось з Л.В. Гуцаленко та А.О. Мельник, що для належного управління дебіторською заборгованістю «підприємствам необхідно сформулювати облікову політику з врахуванням дієвості контрольної функції обліку, що впливатиме на зменшення дебіторської заборгованості» [2].

Основним критерієм поділу дебіторської заборгованості є термін погашення, в залежності від якого таку заборгованість поділяють на довгострокову та поточну. Відповідно до НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» довгострокова дебіторська заборгованість – сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу; поточна дебіторська заборгованість – сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу [1]. Такий поділ дебіторської заборгованості є важливим для відображення у фінансовій звітності: довгострокова заборгованість відображається в першому розділі активу Балансу (Звіту про фінансовий стан) «Необоротні активи», поточна – в другому розділі активу «Оборотні активи».

Для системи управління важливими є й інші критерії поділу дебіторської заборгованості. Пропонуємо, окрім терміну погашення, дебіторську

заборгованість поділяти в розрізі таких ознак: 1) за можливістю планування (запланована; незапланована); 2) за контрагентами (дебіторська заборгованість покупців, дебіторська заборгованість підзвітних осіб, дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом тощо); 2) за виконанням умов погашення (термін сплати якої не настав, сумнівна, безнадійна); 3) за ступенем ризику (з високим ризиком; з середнім ризиком; з низьким ризиком); 4) за місцем виникнення (внутрішня (наприклад, дебіторська заборгованість підзвітних осіб) та зовнішня (дебіторська заборгованість покупців)); 5) за видами діяльності (дебіторська заборгованість, що виникла в ході операційної діяльності, дебіторська заборгованість, що виникла в результаті неопераційної діяльності).

Для обліку дебіторської заборгованості призначено такі рахунки: 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»; 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»,<sup>37</sup> «Розрахунки з різними дебіторами». Л.М. Васільєва й О.В. Трайно пропонують серед наявних субрахунків до рахунка 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» виокремити ще субрахунок 365 «Розрахунки за відстроченими платежами», щодасть можливість чітко окреслити суми заборгованості, за якою слід нараховувати резерв сумнівних боргів та здійснювати контроль за дебіторською заборгованістю [3, с. 822]. Крім того, погоджуємось з вищезазначеними авторами про доцільність також введення до вказаного рахунку субрахунків 366 «Розрахунки з вітчизняними замовниками» і 367 «Розрахунки з іноземними замовниками» [3, с. 822].

На нашу думку, наведені пропозиції з удосконалення обліку дебіторської заборгованості сприятимуть отриманню повної та оперативної інформації про такий вид активів з метою управління підприємством.

### **Список використаної літератури**

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене Міністерством фінансів України від 08.10.99 р. № 237/ URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text>.
2. Гуцаленко Л. В., Мельник А. О. Облік дебіторської заборгованості: концептуальні основи П(С)БО та МСФЗ // Ефективна економіка. 2020. № 9. URL: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9\\_2020/4.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9_2020/4.pdf)
3. Васільєва Л.М., Трайно О.В. Організація обліку дебіторської заборгованості та шляхи її удосконалення // Молодий вчений». 2017. № 10 (50). С. 820-823.

## ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ

Виплати працівникам були, є і завжди будуть одним із важливих елементів економічного господарювання. Розмір виплат залежить від таких показників як ефективне виробництво, конкурентоспроможність продукції, продуктивність праці та визначає загальний рівень життя працівників.

Вибрана тема дослідження є досить актуальна на сьогодні, оскільки організація обліку виплат працівників суттєво впливає на ефективність праці, збільшення продуктивності праці працівників та збереження трудового колективу.

Робота багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених присвячена теоретичним і практичним питанням що стосуються обліку виплат працівникам. Жук Н.Л., Сопко В.В., Хомин П.Я., Гарасим П.М., Бутинець Т.А., Семенов Г.А., Андрущенко Л.О., Білуха М. Т. та інші внесли значний вклад у вивчення цих проблем. Однак через зміни в правовій базі та економічних умовах ці питання вимагають подальшого розгляду.

Згідно з МСБО 19, виплати працівникам – це всі форми компенсації, які компанія надає в обмін на послуги, що надаються співробітниками[3, с. 2-3].

Реальна заробітна плата громадянина України – показник, що відображає цінність його робочої сили. У сучасних умовах їх розмір недостатній для забезпечення гідного рівня життя, доброго здоров'я, якісного відтворення і реалізації всього потенціалу праці. Це пов'язано з високою інфляцією в країні і високими індексами споживчих цін, темпи зростання яких набагато перевищують темпи зростання номінальної заробітної плати [1, с. 334-338].

Незважаючи на значні труднощі, країна зберігає потенціал для відновлення, а з прискоренням реформ у нашої держави більше шансів знову домогтися сталого економічного зростання.

В Україні законодавчі та нормативні документи часто змінюються, що, в свою чергу, регулює накладення витрат на робочу силу, тому бухгалтер завжди повинен уважно стежити за змінами. Це також відноситься до змін прожиткового мінімуму і мінімальної заробітної плати, оскільки від цього залежить розмір відрахувань із доходу фізичної особи, а також розмір податкової соціальної пільги [2, с. 44-56].

Поділ співробітників за спеціальностями також важливий для організації обліку праці. Щоб поліпшити бухгалтерський облік, необхідно його автоматизувати, особливо для того, щоб відмовитися від ведення бухгалтерського обліку вручну. Автоматизація допоможе швидко і якісно



записувати необхідну інформацію, визначати процеси виставлення рахунків і зводити до мінімуму виникнення помилок при ручних розрахунках[4, с. 3-4].

Одним з можливих напрямків покращення оплати праці співробітників є збільшення матеріальної зацікавленості, премій, надбавок чи надання відпусток. Керівництво організації повинно, на мій погляд, вибудовувати хороші відносини всередині колективу, щоб цей психологічний клімат поліпшувався і сприяв підвищенню ефективності праці.

Успішний вплив на трудову мотивацію співробітників особливо помітний, коли співробітник бачить, що він має певну цінність для організації. А співробітники, що входять до управлінського персоналу, повинні проявляти ініціативу, рішучість і організаторські здібності.

На мій погляд, введення соціального пакету – дієвий фактор, який також впливає на продуктивність праці. Соціальний пакет – це надання роботодавцем певних матеріальних та нематеріальних благ у вигляді пільг, компенсації особистих витрат, пов'язаних з роботою. Соціальний пакет грає стимулюючу роль і є дуже важливим інструментом, що впливає на стан співробітника, успішність та тривалість його трудових відносин.

Облік праці і заробітної плати повинен бути організований таким чином, щоб стимулювати більш високу продуктивність і повне використання робочого часу. Від організації нарахування заробітної плати залежить розмір витрат компанії, якості, правдивості, справедливості, сумлінності та своєчасності виплат співробітникам.

Можна зробити висновок, що ефективна господарська діяльність компанії неможлива без організованого обліку. Якість, правдивість, справедливість, чесність і своєчасність виплати заробітної плати залежить від його організації.

### **Список використаної літератури**

1. Базалійська Н. П., Кравець С. А. Сучасні проблеми оплати праці в Україні в умовах кризи національної економіки URL:<http://economics.kntu.kr.ua/pdf/27/41.pdf>.

2. Герасимчук Л.С., Кантаєва О.В. Шляхи вдосконалення обліку оплати праці. *Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ, Серія: Економічні науки*. 2012, №12, 194с.

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» редакція від 28 серпня 2020 року URL:[https://mof.gov.ua/storage/files/IAS%2019\\_ukr\\_.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IAS%2019_ukr_.pdf).

4. Потриваєва Н.В., Савченко І.В. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці: теоретичний аспект. *Економічний форум*. 2014, №1, 98 с.

## МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Мета будь-якої підприємницької діяльності полягає в одержанні прибутку, від розміру якого залежить формування власного капіталу, виконання зобов'язань перед бюджетом, фінансування інвестицій та забезпечення платоспроможності підприємства.

Формування інформації про фінансові результати супроводжується визначенням чистого прибутку (збитків) звітного і минулих періодів. Тому в системі бухгалтерського обліку передбачено послідовне зіставлення доходів та витрат діяльності підприємства. Визначення доходів, витрат та фінансових результатів діяльності підприємства відбувається наростаючим підсумком за звітний період.

Доходи і витрати у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності відображаються у момент їх виникнення незалежно від часу надходження або сплати грошей. Вони відображаються у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) задля визначення чистого прибутку або збитку звітного періоду [1, с. 35].

Фінансовий результат діяльності підприємства складається з фінансових результатів від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності. Операційна діяльність є основною діяльністю підприємства, головною метою якої є створення підприємства і забезпечення основної частки його доходів. Інвестиційною є діяльність пов'язана із вкладенням коштів у придбання необоротних активів та фінансових інвестицій з метою одержання прибутку або іншої вигоди. Фінансовою вважається діяльність із залучення грошових коштів від засновників, кредитних установ.

Витрати обліковують на рахунках класу «Запаси», 9 «Витрати діяльності». На рахунку 90 «Собівартість реалізації» обліковують витрати, що входять до собівартості реалізованої продукції, робіт, послуг. Загальновиробничі витрати спочатку збирають за дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», а потім повністю чи частково в порядку їх розподілу відносять на виробничу собівартість продукції у дебет рахунку 23 «Виробництво», де перед тим формується виробнича собівартість продукції, робіт, послуг.

Логічніше було витрати з формування собівартості обліковувати на рахунках 9-го класу, а до запасів відносити готову продукцію, випущену із виробництва, яку оприбутковувати за дебетом рахунку 26 «Готова продукція» з

кредиту відповідного рахунку з обліку виробничих витрат. Списання собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) показується у дебеті рахунку 90 «Собівартість реалізації» з кредиту рахунків 26.

На рахунках класу 9 (рахунки 90, 92-99) нагромаджують витрати, які потім списують на фінансові результати у дебет рахунку 79 «Фінансові результати».

Згідно із Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, Планом рахунків та Інструкцією щодо його застосування для обліку доходів використовують рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності» [2, с. 44]. Рахунки 70-76 вважають рахунками з обліку доходів. За кредитом рахунків 70,71,72,73,74 відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків (акцизного податку, ПДВ та інших, передбачених законодавством), після чого на фінансовий результат діяльності підприємства відноситься сума чистого доходу.

Для узагальнення інформації про результати діяльності підприємства використовують рахунок 79 «Фінансові результати», який ведеться за субрахунками: 79.1 «Результат операційної діяльності», 79.2 «Результат фінансових операцій», 79.3 «Результат іншої діяльності».

За кредитом рахунка 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток [3, с. 359].

Сальдо рахунка 79 «Фінансові результати» при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», а протягом звітного року відображається у складі фінансових результатів у балансі без бухгалтерського проведення разом з результатами минулих років. Закриття рахунку 79 «Фінансові результати» здійснюється лише по закінченні звітного періоду (календарного року).

На наш погляд, для поглиблення інформації про фінансові результати, більш чіткого розмежування результатів між звітними періодами доцільно в балансі відображати їх за такими позиціями:

- прибуток (непокриті збитки) звітного періоду;
- прибуток звітного періоду розподілений;
- нерозподілений прибуток (непокриті збитки) минулих періодів.

Отже, фінансовий результат у формі прибутку виступає головною метою діяльності підприємства на ринку та одним з ключових показників, за допомогою якого здійснюється оподаткування та який визначає ефективність діяльності в цілому. Тому інформація про фінансовий результат, що відображається у фінансових звітах підприємства, має бути найбільш повною

та доступною для визначення рівня ліквідності, платоспроможності та фінансової стійкості підприємства. Прибуток є головним джерелом інформації для потенційних інвесторів та партнерів.

### **Список використаної літератури**

1. Шара Є. Ю., Соколовська-Гонтаренко І. Є Фінансовий облік II: навч. посіб. К.: ЦУЛ, 2016. 308 с.
2. Сльозко Т. М. Організація обліку: навч. посіб. К.: ЦУЛ, 2008. 273с.
3. Бухгалтерський облік в Україні. Основи та практика: навч. посіб. В. С.Лень, В. В. Гливенко; за ред. В. С. Леня. Вид. 4-те Тернопіль: Навчальна книга «Богдан», 2012. 752 с.

**Христина Мирон**

## **НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ**

В сучасних умовах господарювання успішна діяльність кожного суб'єкта господарювання полягає у підвищенні рівня економічної ефективності виробництва продукції. Виробництво готової продукції та її реалізація завершує операційний цикл у діяльності підприємства. Підприємство має виробляти ту продукцію, яка користується попитом на ринку збуту. Головну роль у забезпеченні конкурентоспроможності підприємства відіграє система контролю за реалізацією продукції та правильність документального оформлення обліку руху готової продукції, оскільки ці чинники впливають на фінансовий результат, який є узагальнюючим показником роботи організації. За таких умов завданням обліку є забезпечення управлінського персоналу інформацією для оперативного регулювання реалізації продукції, планування майбутньої діяльності, запобігання суб'єктивності у процесі прийняття рішень.

Сучасні економісти «готову продукцію» тлумачать, як продукцію, яка повністю завершена обробкою на конкретному підприємстві, пройшла усі стадії технічного випробовування, приймання, укомплектування відповідно до умов договорів із замовниками та відповідає стандартам або затвердженим технічним умовам, не потребує подальшої обробки на цьому підприємстві і здана на склад чи передана замовнику.

Основними завданнями контролю над обліком та документуванням готової продукції на підприємстві є: систематичний контроль за випуском готової продукції, станом збереження на місцях її виробництва, обсягом виконаних робіт; вчасне і правильне документування, оформлення відвантаженої і відпущеної продукції; контроль за виконанням плану договорів-

поставок за обсягом та асортиментом реалізованої продукції, організації розрахунку з покупцями. Під час розгляду нормативно-правової бази обліку та реалізації готової продукції було з'ясовано, що нормативною базою, яка регламентує облік та контроль готової продукції та її реалізації і якою керується підприємство у своїй господарській діяльності, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [3], Податковий кодекс України [2], а також Інструкції [1] та положення. Згідно з П(С)БО 9, запаси до яких відноситься готова продукція, та які є оборотними активами мають задовольняти наступні вимоги: повинні оприбутковуватись в результаті фактично здійснюваних подій; не повинні бути обмежені у використанні; повинні бути надані для реалізації або використанні в період операційного циклу. Отже, кожен з етапів руху готової продукції характеризується складанням первинних документів, які забезпечують контроль та достовірність обліку. Для підвищення ефективності документування потрібно, щоб відповідальна особа приділяла увагу питанням збільшення обсягу виготовленої продукції, розширенню її асортименту і покращенню якості, вивчаючи потреби ринку, а також посилюючи контроль за працівниками, які забезпечують своєчасне оформлення первинних документів. Також, для посиленого контролю доцільно було б вивчати інформаційні потреби управлінських підрозділів, формувати оперативні дані у вигляді звітів і використовувати їх для оптимізації програми виробництва і реалізації готової продукції.

Окремого вдосконалення вимагають проблеми обліку і контролю на основі інформаційних технологій, а також елементи, які мають відношення до формування собівартості продукції.

В сучасний період принципово змінилось концептуальне поняття суті бухгалтерського обліку, яке направлене на забезпечення обліковою інформацією зовнішніх (кредиторів і ін.) та внутрішніх (керівників різних рівнів управління) користувачів. Переорганізація завдань та функцій бухгалтерського обліку повинна здійснюватися з однієї сторони, в інтересах зовнішніх споживачів інформації, а з іншої сторони необхідно враховувати інтереси і внутрішніх споживачів облікової інформації, що містяться в наявності ефективного механізму рішення проблем, які виникають перед підприємством та впровадження для цього управлінської бухгалтерії, робочого плану рахунків, відповідної методології організації обліку, контролю та аналізу витрат по місцях виникнення і центрах відповідальності.

Важливою умовою успішної діяльності підприємства є досягнення оптимального рівня витрат на виробництво внаслідок чого зросте конкурентоздатність продукції, стане реальним досягненням довгострокового

економічного зростання підприємства, оскільки метою ведення бухгалтерського обліку операцій з виробництва та продажу продукції є надання користувачам інформації про результати діяльності підприємства для прийняття рішень.

Вважаємо, що одним із методів та шляхів удосконалення обліку та облікової політики підприємства є удосконалення управлінського обліку. А саме: основна увага повинна приділятися управлінню затратами як єдиного цілісного процесу, який визначатиме політику підприємства. Необхідно удосконалити нормування матеріальних і трудових затрат на виробництві, покращити методи економічного аналізу собівартості продукції, впровадити методіку комплексного аналізу затрат на виробництво і собівартості продукції.

### **Список використаної літератури**

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

2. Податковий кодекс України : Закон України від від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Відомості Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

**Марта Пулик**

## **ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОПЛАТИ ПРАЦІ**

Сфера обліку та оподаткування оплати праці є однією із найскладніших сфер бухгалтерського обліку через невизначеність та часту зміну законодавства. Ця галузь бухгалтерії є найбільш відповідальною та трудомісткою, й тому займає одне з провідних місць у системі обліку господарської діяльності підприємств.

Максимальної межі заробітної плати не має, а мінімальний розмір оплати праці встановлений в Україні законодавчо і щороку збільшується. В умовах переходу до ринкової економіки удосконаленню повинна бути піддана і організація бухгалтерського обліку оплати праці на підприємствах України. Актуальність розгляду даного питання обумовлена зміною нормативної та документальної бази оплати праці та її оподаткування на підприємствах і

підприємницьких структурах. Сьогодні спостерігається велика диференціація заробітної плати між окремими соціальними групами.

Рівень заробітної плати прямо залежить від ефективного функціонування економіки. Як соціально-економічна категорія, заробітна плата має важливе значення, як для працівника, так і для його роботодавця. Для працівника заробітна плата - одна із основ доходу сім'ї. Тому її стимулююча роль дуже велика. Рівень оплати праці робить суттєвий вплив на поведінку і працівника, і роботодавця. Заробітна плата, як правило, займає велику питому вагу в загальних доходах працівника.

Згідно з Законом України «Про оплату праці», заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, в грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникам за виконану їм роботу [2].

Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконання роботи, кваліфікації, компетенції працівника, результатів його праці та загального результату роботи господарської діяльності підприємства.

В основу організації заробітної плати покладені такі принципи:

- Здійснення оплати праці в залежності від кількості та якості праці, від кінцевих виробничих результатів з врахуванням умов та особливостей праці.
- Систематичне підвищення рівня реальної оплати праці, тобто перевищення темпів зростання номінальної заробітної плати над інфляцією.
- Перевищення темпів зростання продуктивності праці над темпами зростання середньої заробітної плати.
- Здолання усіх видів зрівняння у розподілі коштів на оплату праці.

Незважаючи на значну кількість наукових робіт та досліджень проблеми стимулювання праці та її обліку різносторонні, тому пошук шляхів удосконалювання облікових аспектів оплати праці та діючих систем оплати праці залишається актуальним й досі.

Основною соціальною гарантією в оплаті праці, базовим інструментом її організації є мінімальна заробітна плата, оскільки на основі її розміру встановлюються тарифна ставка і мінімальний посадовий оклад.

Правильна організація обліку оплати праці має безпосередній вплив на повноту і своєчасність здійснення розрахунків із працівниками.

Правильна організація заробітної плати безпосередньо впливає на темпи зростання продуктивності праці, стимулює підвищення кваліфікації працівників. Заробітна плата залежить від умов торгівлі, від ринкової кон'юнктури, від стану економіки в той чи інший період часу. Оплата праці з урахуванням сукупності інших факторів впливає на прибуток і конкурентоспроможність підприємства. Тому основне завдання підприємства

полягає в тому, щоб розробити такий механізм матеріального і нематеріального стимулювання, який націлював би трудові колективи на досягнення високих результатів.

Таким чином, якщо не точно нараховувати заробітну плату, то це автоматично тягне за собою серію помилок і порушень в обліку. Наприклад: податку на доходи фізичних осіб, єдиного соціального внеску та податку на прибуток. Єдиною можливістю уникнути таких помилок – володіти достатнім рівнем знань для проведення будь-яких розрахунків, які відносяться до сфери оплати праці та вирішення більшості основних проблем, які виникають у цій галузі.

### **Список використаної літератури**

1. Безпалько О.С. Вдосконалення обліку заробітної плати працівників підприємства. URL: <https://naub.oa.edu.ua/2018/вдосконалення-обліку-заробітної-пла/>.

2. Закон України «Про оплату праці» від 24 березня 1995 року № 108/95–ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>.

3. Починок Н.В. Взаємозалежність соціальних стандартів та інтелектуального капіталу підприємства. Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації : матеріали VIII міжнар. наук.-практ. конф. Львів : Вид-во ЛТЕУ, 2018. С. 267-269.

4. Починок Н.В. Заробітна плата працівників за правилами вітчизняного законодавства. Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні : матеріали III міжнар. наук.-практ. конф., 10-11 жовтня 2014 р. Тернопіль : ТНЕУ, 2014. С. 100-101.

**Віта Торяник**

## **ФОРМУВАННЯ ТА ВИБІР СТРАТЕГІЙ АНТИКРИЗОВОГО УПРАВЛІННЯ УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ**

Термін «антикризове управління» останнім часом отримав значне поширення, проте єдиного тлумачення чи підходу до його визначення – немає.

Сучасна економічна ситуація українського підприємництва змушує теоретиків та практиків шукати та реалізовувати нові, ефективніші шляхи для подолання кризи, спричиненої як внутрішніми, так і зовнішніми факторами.



Українські реалії сьогодення показують, що наявність стратегії антикризового управління є важливою на будь-якому етапі ланцюжка створення цінностей.

Поняття антикризового управління зазвичай трактують як управління підприємством в умовах економічної кризи або при загрозі банкрутства. Також, зазвичай воно асоціюється з діяльністю антикризових керівників в рамках судових процедур банкрутства

Стратегія антикризового управління- це сукупність дій, послідовність прийнятих керівних рішень та комплекс заходів, що дають змогу оцінити, спрогнозувати, проаналізувати і виробити потрібну стратегію системи впливу на підприємство, з метою уникнення банкрутства та мінімізації наслідків кризи.

Іншими словами, можна стверджувати, що основною метою антикризової політики може бути безліч потреб підприємства: забезпечення або підтримка конкурентоспроможності, виживання підприємства, підвищення якості продукції, задоволення потреб клієнтів, оптимальне використання сильних сторін підприємства, для досягнення переваги над конкурентами, тощо [1].

Важливо також зазначити, що негативний вплив на підприємство різних чинників зовнішнього та внутрішнього середовища може спровокувати ситуацію, коли забезпечення ефективного управління підприємства шляхом економічного розвитку методів функціонального менеджменту майже неможливо.

В такому випадку стає необхідним використати концептуальні підходи ситуаційного, антикризового менеджменту, для якого необхідна розробка, прийняття і контроль виконання раціональних, але іноді кардинальних управлінських рішень для вирішення існуючих проблем підприємства.

На жаль, на сьогодні дуже велика кількість підприємств перебуває у важкому фінансовому становищі, тому це лише підвищує актуальність запобігання кризових явищ і розробки заходів для виходу підприємств з кризових становищ [2, с. 4].

Стратегія антикризового управління має забезпечити безперервний моніторинг потенційних і наявних кризових становищ, здійснити планування та реалізацію антикризових заходів, для того, щоб зберегти задовільний фінансовий стан підприємства або забезпечити його відновлення та функціонування [3].

Багато науковців вважають, що антикризове управління більше все ж таки спрямовується на недопущення появи кризи на підприємстві.

Також можна стверджувати, що політика антикризового управління починає реалізовуватись лише під час настання кризової ситуації, але це може

привести до ліквідації підприємства, або, скоріше до термінового впровадження заходів для його фінансового оздоровлення.

Вибір стратегії антикризового управління для підприємства зазвичай розглядають одночасно з теоретичної, практичної то методичної сторін.

Якщо говорити про теоретичну частину то тут потрібно встановити й обговорити питання вибору стратегії антикризового управління підприємством, так як антикризовий менеджмент є стратегічним і покликаний вирішити довгострокові завдання.

Щодо методичної частини питання, то вона має сенс лише тоді, якщо стратегії управління мають набір характерних рис, що дозволяють виокремити типові стратегії, тобто намітити їх типологію.

І звісно, дане питання є практичним, бо є значною допомогою в роботі керівників, що завідують антикризовими питаннями. Їм стає не потрібно розробляти нові стратегії, а можна розробити і запроваджувати єдину модель антикризового управління, попередньо адаптувавши її для умов певного підприємства і його конкретного кризового стану.

Отже, можна зробити висновок, що в системі вибору стратегії антикризового управління підприємством особливу увагу необхідно приділяти питанням удосконалення методичного забезпечення діагностування фінансово-економічних показників задля підвищення об'єктивності результатів виникнення кризової ситуації й вибору інструментів впливу на них. Системна реалізація заходів у рамках стратегії антикризового управління сучасним підприємством є основою для зміцнення антикризового потенціалу сучасних підприємств.

### **Список використаної літератури**

1. Olson D. J. Public Port Accountability: A Framework for Evaluation. Urban Ports and Harbor Management: Responding to Change Along U.S. Waterfronts. – 2008. – 259 p.
2. Польова О. Л. Вибір стратегії антикризового управління підприємством. №11. 2015. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4597>.
3. Гринчуцький В. І., Ляхович Л. А. Антикризове фінансове управління підприємством в сучасних умовах господарювання. Інноваційна економіка. № 3 (22). 2011. С. 28-33.
4. Кузнецов Є. С. Суть антикризового управління та принципи його здійснення. Ефективна економіка. № 10. 2012. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1488>.

## МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО РОЗПОДІЛУ ТРАНСПОРТНО-ЗАГОТІВЕЛЬНИХ ВИТРАТ

Важливу роль в забезпеченні нормального протікання виробничого циклу відіграє налагодження раціональної системи постачання виробничих запасів.

У процесі надходження виробничих запасів підприємство може понести витрати, пов'язані з їхньою заготівлею. Чинна методика обліку запасів передбачає включення транспортно-заготівельних (ТЗВ) та інших витрат до первісної вартості запасів із використанням способів, наведених на рис. 1.



Рис. 1 Способи включення ТЗВ до первісної вартості виробничих запасів

Метод прямого розподілу застосовують, якщо під час надходження матеріальних цінностей відразу можна визначити витрати на їх транспортування і заготівлю.

Наприклад одним транспортним засобом було доставлено основні

матеріали, а саме:

- Матеріал 1 - на суму 57600 грн. (у тому числі ПДВ 9600 грн.)
- Матеріал 2 на суму 10933,56 грн. (у тому числі ПДВ 1822,26 грн.)
- Матеріал 3 на суму 7090 грн. (у тому числі ПДВ 1181,67 грн.)

Транспортно-заготівельні витрати на доставку матеріалів становили 3136 грн. (у тому числі ПДВ 522,67 грн.)

Відповідно до даного методу суму цих витрат слід розподілити пропорційно вартості основних матеріалів, а саме:

- вартість матеріалу 1 збільшиться на 1990,48 грн.  $((2613,33 / (48000 + 9111,3 + 5908,72)) * 48000)$  і буде становити 49990,48 грн.;
- вартість матеріалу 2 збільшиться на 377,83 грн.  $((2613,33 / (48000 + 9111,3 + 5908,72)) * 9111,3)$  і буде становити 9489,13 грн.;
- вартість матеріалу 3 збільшиться на 236,02 грн.  $((2613,33 / (48000 + 9111,3 + 5908,72)) * 5908,72)$  і буде становити 6153,74 грн.

Другий метод слід використовувати підприємствам, транспортно-заготівельних витрати яких у собівартості запасів займають значну питому вагу і віднести їх відразу на собівартість сировини важко або взагалі неможливо. Тому такі транспортно-заготівельні витрати доцільно обліковувати на окремому субрахунку рахунків обліку матеріальних цінностей.

Для розподілу транспортно-заготівельних витрат можна скористатися одним із способів - або розрахувавши середній відсоток транспортно-заготівельних витрат, або відразу визначивши суму транспортно-заготівельних витрат, що підлягають списанню у поточному місяці.

Першим способом сума транспортно-заготівельних витрат, що відноситься до матеріальних цінностей, які відпущені на виробничі чи інші потреби, визначається множенням середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат на вартість використаних матеріальних цінностей за формулою 1.

$$ТЗВв = \frac{ВМв * С\%}{100}, \quad (1)$$

де, ТЗВв - транспортно-заготівельні витрати, що відносяться на собівартість використаних у поточному місяці матеріальних цінностей, грн.;

ВМв - вартість використаних у поточному місяці матеріальних цінностей, грн.;

С% - середній відсоток транспортно-заготівельних витрат, %.

У цьому випадку середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітнього місяця і суми транспортно-заготівельних витрат за звітний

місяць на суму залишку матеріальних цінностей на початок місяця і суми матеріальних цінностей, що надійшли за звітний місяць, формула (2).

$$C\% = \frac{TЗВп + TЗВн}{ВМв + ВМк} * 100, \quad (2)$$

де, ТЗВп - залишок транспортно-заготівельних витрат на початок місяця, грн.;

ТЗВн - транспортно-заготівельні витрати, що здійснені у поточному місяці, грн.;

ВМк - залишок матеріальних цінностей на кінець місяця, грн.

Підводячи підсумки відмітимо, що у випадку зростання питомої ваги транспортно–заготівельних витрат у вартості виробничих запасів то підприємству доцільно буде застосовувати саме метод розподілу, а не метод прямого включення.

### **Список використаної літератури**

1. Ларіков В. Ю. Деякі аспекти організації обліку транспортних витрат на перевезення вантажів. *Галицький економічний вісник*. 2009. № 2. С. 163–168.
2. Лень В. С., Гливенко В. В. Облік транспортно-заготівельних затрат підприємств роздрібної торгівлі. *Науковий вісник Полісся*. 2017. № 1(2). С. 146-150.

### **ГРУПА ОПДма-11**

**Alhaji Saidu Turay**

## **THEORY OF ACCOUNTING: A HISTORICAL PERSPECTIVE AND CURRENT STATUS OF DEVELOPMENT**

Accounting information has social consequences such as how much income tax is paid, evaluating management performance, dividend payments, security prices, credit standing and cost of capital among others.

Accounting theory can be defined as the ‘basic assumptions, definition, principles and concepts that underlie accounting practices and the reporting of accounting and financial information. Accounting theory is dynamic not static, it is never a final and finished product, it is concerned with improving financial accounting and reporting’. According to Hendriksen, accounting theory is defined as logical reasoning in the form of a set of broad principles that provide a general frame of reference by which accounting practice can be evaluated, and guide the development of new practices and procedures [6].

In a broad perspective, it includes a conceptual framework, accounting legislation, concept, valuation models, hypothesis and theories that allow researchers to analyse accounting in order to explain or predict phenomena related to accounting such as how users employ accounting data or how prepares employ choose among accounting methods closely link to the process of measurement, the assignment of numbers to property or characteristics of objects developed and refined by the process of accounting research. Financial information is only relevant and reliable if it shows a complete, correct and unbiased interpretation of accounting that can be relied on by the users. A general theory is useful if it gives a backbone for accounts to rely on while giving users some support in the interpretation of accounting methods.

One of the best ways to explore the controversial areas in accounting theory is to start with a review of their historical development [4].

Dating back about 10,000 years, the first accounting system probably consisted of stones used to represent wealth. Accounting began as a simple system clay tokens to keep track of goods and animals. Before developing complex transaction and other financial information. Accountancy has its roots in the earliest history of civilisation. With the rise of agricultural and trade, people need a way to keep track of their goods and transactions. Around 7500 B.C Mesopotamians began using clay tokens to represent goods such as animals, tools food items and units of grains. Starting around the 3000 B.C the Chinese develop the abacus, a tool for counting and calculating. During and after the crusades. European trade markets opened up to Middle Eastern trade and European merchants, especially in Genoa and Venice, became increasingly wealthy. They needed better way to keep track of large amounts of money and complex transactions, and this led to the development of double entry bookkeeping. Double entry bookkeeping means that each transaction is recorded at least twice, as a debit from one account and a credit to another. In 1494 Luca Piccioli published a math book which contained a description of double entry accounting gave valuable tool for keeping track of detailed financial information. Luca Piccioli is often called the *father of Accounting*.

Today, accounting is a business unto itself, with thousands of practitioners worldwide and large amounts of professional organisations and official guidelines to codify practices and requirements. The generally accepted accounting practices set forth the standard by which public accountants must do business. Every country has a similar set of accounting guidelines. Due to the complex nature of today economic system, specialise branches of Accounting have developed. In addition to the traditional financial accounting there are now subdivisions such as tax accounting, management accounting, lean accounting, fund accounting and project accounting. Professional accountants are required for understanding of business needs and accountancy practices

Accounting in recent years, has made significant impact on socio economic and political development especially on recording, preparing, interpretation, auditing, management and investment. Other impacts include merger, acquisition, planning, controlling and storage of business operation. Above all, is the impact on the decision-making process. The recent global financial crisis has paved a way to evolution of the accounting industry. To address the concerns, rise during this predicament businesses where restructure to recover from their weak performance. They have learned to adapt to the ever-changing trend in the accounting theory. Along with this, numerous emerging trends are shaping the accounting industry today, they include modern accounting systems, cloud accounting, increasing automation, collaborative accounting, forensic accounting, data analysis, social media strategy, changes in accounting standards, artificial intelligence, proactive accounting and mobile accounts.

Accounting unconsciously developed from socio economic and political needs of the society by tracking down the historical and current events in business and economics. The inherent problems of measurement, proportion, recording and coincidence of wants eased out by the introduction of standard unit of measurement. The growth in business that culminated into industrial revolution compelled accounting to move to another stage of development called charge and discharge system of bookkeeping. This system however did not facilitate the determination of profit because it lacks method of inventory valuation, cost ascertainment and provision for depreciation. The emergence of double entry system was to minimize fraud, errors, misappropriation and pilfering of assets. The system in most cases allowed equity owners to have confidence on the works and reports of the stewards, who were entrusted with the capital assets of the owners. The subsequent issues and development in accounting relate to the Generally Accepted Accounting principles, a period when owners entrust their resources to the management group for target objective. Auditing and investigation however emerged to resolve conflict among users of financial statements. Users however, with the exception of management, gain assurance on the financial statement when auditors certify that the accounts have been prepared in line with the generally accepted accounting principles. Decisions by stakeholders on investment, takeover, merger and acquisition were normally based on non-qualification of auditors' reports. Finally, today, accounting packages cum information technology and computing are readily available to ensure timely production of financial reports at minimum cost, high speed and accuracy.

Accounting like business and economics or any other system has experienced changes, modifications, updates and improvement in recent years. Stagnation between 1400 to early 1990 was due to cultural, political and ideological differences, government policies, and language and currency barriers. Others include lack of

statistical data, non availability of research personnel and institutions, illiteracy and superiority complex among academic and professional accountants. The situation is however, better off now than before because of the introduction of regional grouping, international accounting standard committee, exposure draft and statement of intent, including the availability of research institutes. These developments have made possible the universality and comparability of financial statements regionally and internationally. The current pressures exacted on contemporary accounting decisions were unresolved issues in accounting history. Individual interests, place, time and event, have significant influence in computing cost, revenue, expenses and even choice of depreciation. Significantly, costs may mean different things to different people at different time and place. The conflict resolution on current pressures exerted on contemporary accounting decisions includes consistency and absolute adherence to the prescribed accounting standards and financial regulations. The pressure exerted on contemporary accounting decisions is unified under a general pattern in which all financial records and reports are presented and adopted. Audited financial reports, similarly gave strength to universal acceptability and less biased though on the current pressures exerted on contemporary accounting decision.

Over the years, accounting theories and practice have helped to fortify different assumptions and principles in the financial reporting policies of most organizations. However, despite this advantage, some researchers and globally recognized standard setting bodies, still see some of these accounting theories as conflicting [2]. Accounting theorists agree that no comprehensive theory of accounting has yet been developed. In the absence of such a theory, the question arises whether sufficient accounting principles are created through accounting research [3]. It is recommended that implementation prescriptions of these theories by International Financial Reporting Standard Committee and Practicing Accountants should be adhered to and simplified so as to avoid confusing and scandalous reporting of financial statements.

### **References**

1. Angus O. Unegbu. Theories of Accounting: Evolution & Developments, Income- Determination and Diversities in Use, *Research Journal of Finance and Accounting*, 2014, Vol.5, No.19.
2. Augustine E., O., Akinwumi O., A. Usefulness of Accounting Theory and Practices on Large Business Organizations in Nigeria. *European Scientific Journal*, 2018, 14(31), 303. <https://doi.org/10.19044/esj.2018.v14n31p303>
3. Backer M. Modern accounting theory, Englewood Cliffs, N.J. : Prentice-Hall 1966, 560 p.



4. Coetsee D. The role of accounting theory in the development of accounting principles, *Meditari Accountancy Research*, 2010, Vol. 18, Iss. 1 pp. 1–16, DOI: 10.1108/10222529201000001
5. Hendriksen E.S. *Accounting Theory*, Richard D. Irwin, Inc., 1965.
6. Hendriksen, E.S. *Accounting Theory*. Illinois, Homewood: Irwin. 1982.
7. Lung, H. *Fundamental of financial accounting*, Elsevier, 2009, 750 p.
8. Melnyk N. History of origins and development of system of international accounting, *Journal of European Economy*, 2013, vol. 12(4), 487-497.
9. Needles B., Powers M. *Principles of Financial Accounting*, International Edition, Cengage Learning Inc., 2013, 864 p.
10. Rutherford A. Brian. *An Introduction to Modern Financial Reporting Theory*. First Edition. SAGE Publications Ltd, 2001, 192 p.

**Ronald Lee Jackollie**

## **FEATURES OF ACCOUNTING AND REPORTING IN THE UK**

Accounting in the UK has developed as an independent discipline, pragmatically responding to the needs and practices of business. Over time, company law added structure and other requirements, but still allowed accountants considerable flexibility in applying professional judgment. Since the 1970s, the most important source of development in the field of company law has been the EU Directives, especially the Fourth and Seventh Directives. At the same time, accounting standards and the process of setting standards have become more authoritative.

The impact of British accounting for the rest of the world is very significant. The United Kingdom was the first country in the world to develop the accounting profession as we know it today. The concept of fair presentation of financial results and position (the true and fair view) is also of British origin. Professional thinking and accounting practices were exported to Australia, Canada, the United States, and other former British colonies, including Hong Kong, India, Kenya, New Zealand, Nigeria, Singapore, and South Africa.

The two main sources of financial accounting standards in the UK are company law and the accounting profession. The activities of companies registered in the United Kingdom are widely regulated by documents called Company Acts.

Company law has been updated, expanded and consolidated over the years. For example, the Fourth EU Directive came into force in 1981, adding statutory rules on formats, accounting principles and basic accounting conventions. This was the first time that standardized financial reporting formats had been introduced in the United

Kingdom. Companies can choose an alternative balance sheet format and four profit and loss account formats. The 1981 Act also establishes five basic principles of accounting:

1. Income and expenses are agreed on the basis of accrual.
2. Separate items of assets and liabilities within each class of assets and liabilities are valued separately.
3. The principle of conservatism (prudence) is applied, especially in the recognition of realized income and all recognized liabilities and losses.
4. You need to consistently apply accounting policies from year to year.
5. The operating principle applies to the entity being accounted for.

Company law contains broad valuation rules, as accounting may be based on historical or current value. The Companies Act 1985 consolidated and expanded previous legislation and was amended in 1989 to recognize the Seventh EU Directive. This act requires the consolidation of financial statements, although consolidation was already standard practice. Legislative provisions are general and allow for much flexibility in specific cases.

The six accounting bodies in the United Kingdom are linked through the Consultative Committee of Accountancy Bodies (CCAB), established in 1970.

1. The Institute of Chartered Accountants in England and Wales
2. The Institute of Chartered Accountants of Scotland
3. The Institute of Chartered Accountants in Ireland
4. The Association of Chartered Certified Accountants
5. The Chartered Institute of Management Accountants
6. The Chartered Institute of Public Finance and Accountancy

British standard-setting evolved from recommendations on accounting principles (issued by the Institute of Chartered Accountants of England and Wales) to the establishment of the Accounting Standards Board in 1970, later renamed the Accounting Standards Committee (ASC). The ASC has published Statements on Standard Accounting Practice (SSAP). The ASC has allowed six accounting authorities to veto any standard. The veto power of these organizations often led to excessive delays and trade-offs in SSAP development. In addition, SSAPs were more of a recommendation than mandatory requirements and had little authority.

The Companies Act 1989 was important not only for the implementation of the Seventh EU Directive, but also for the implementation of the Dearing Report recommendations. The 1989 Act established a new Financial Reporting Council (FRC), which is responsible for overseeing three bodies: the Accounting Standards Board (ASB), which replaced the ASC in 1990, and the Ad Hoc Group on Urgent Matters. (Urgent Issues Task Force, UTTF) and the Financial Reporting Review Panel.

An Accountancy Investigation and Discipline Board (now the Accounting and Actuarial Discipline AADB) has also been set up to act as a mechanism to investigate and discipline accountants or accounting firms for breaches. . All these reforms were designed to strengthen the accounting and auditing profession and provide a more effective accounting regulation system. Thus, the Financial Reporting Board is responsible for both accounting and auditing standards, as well as for their implementation.

British financial statements are one of the most comprehensive in the world. Financial statements typically include:

1. Directors' report.
2. Profit and loss account and balance sheet, Profit and loss account and balance sheet.
3. Cash flow statement.
4. Statement of profit and loss, Statement of total recognized gains and losses.
5. Statement of accounting policies.
6. Notes referred to in the financial statements, Notes referenced in the financial statements.
7. Auditor's report.

So far, the discussion has been focused on the usual accounting practices and conventions, along with the foreseeable effects of the envisaged Brexit. The possible solutions to these ascertainable issues lie in the foundation elements of the accounting industry. In a study conducted by the Association of Accounting Technicians (AAT) and Association of Chartered Certified Accountants (ACCA), 47% of the MPs have displayed an affirmative stance over the Accounting industry, from the perspective of the prospective Brexit. Their belief that accountants shall face positive implications due to the uncertainty the UK faces, standing at the threshold of separation from the EU, is putting another level of confidence among accountants.

The accounting standards were introduced in the UK in order to promote the following factors within accounting as well as the business sector: Transparency; Guidance and Support Organized Record keeping; Efficient Business Management.

### **References**

1. Accounting in the UK. URL: <https://www.icaew.com/technical/by-country/europe/uk/accounting-in-uk>
2. History of Accounting Standards in UK <https://outbooks.co.uk/latest-thinking/challenges-of-accounting-industry/>
3. The Accountancy Profession in the UK and Ireland. URL: <https://www.ccab.org.uk/wp-content/uploads/2020/06/The-Accountancy-Profession-in-the-UK-and-Ireland.pdf>

4. UK Accounting Standards. URL: <https://www.frc.org.uk/accountants/accounting-and-reporting-policy/uk-accounting-standards>

5. Лучко М. Р., Бенько І. Д., Яцишин С. Р., Мельник Н. Г. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності: навч. посіб. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. 390 с.

**Al Rawahy Abdulsamad Ali Suleiman**

## **EVOLUTION OF BALANCE THEORIES**

Balance theories are theories that interpret the form and content of balance sheets as part of financial statements, regardless of legislation, respectively, which determines the purpose and concepts of balance sheets based on their economic nature and economic content. Classical balance theories are: the theory of static balance, which is also called static balance theory; dynamic balance theory (dynamic balance theory); theory of organic balance (organic balance theory).

The idea of distinguishing between static and dynamic approach to balance belongs to the eminent German scientist E. Schmalenbach, who systematized the two main trends in the interpretation of reporting and justified their incompatibility.

Assets and liabilities in such a system are recorded if they are actually available at the time of the inventory. The financial result is determined after the inventory as the difference between net assets at the beginning and end of the period. In different sources, such a system of accounting has different names: unigraphic (simple) accounting, a system of simple double entry.

The emergence of static balance theory was facilitated by the activities of Venetian sailors. The liquidation balance was compiled each time after returning from the voyage, and only in this case the profit was defined as the difference between the capital remaining after the sale of all goods, and the initial capital.

The most important task of reporting, according to static theory, is to determine the value of the net assets of the entity using the balance sheet. Proponents of static theory divide all accounts into two groups - property and capital, while debtors increase property and creditors decrease. Thus, net assets are the equity of the enterprise.

The need to determine the net property was due to the need to verify the adequacy or insufficiency of funds from the conditional sale of assets of the enterprise to pay its liabilities. To create static accounting, the principle of fictitious liquidation was applied: in a given time interval, an inventory of the company's assets and an assessment of each asset at a conditional sale on the market. The value obtained is compared with the liabilities of the entity: a positive value indicates the

adequacy of assets to cover accounts payable or positive net assets, a negative value - the opposite.

In parallel with the one-sided interpretation of the balance sheet in the scientific literature, the dual approach is becoming increasingly important, according to which the task of the balance sheet is not only to assess property but also to determine the financial results of the reporting period etc.). It was determined that the calculation of profit is a necessary requirement that must be met under the condition of the balance sheet. Profit is determined by comparing the inventory data of the current period with the inventory data of the previous period.

According to modern researchers, the main difference between the static interpretation of the balance sheet from other balance theories is to emphasize the priority of calculating the property status of the enterprise as an indicator that is crucial for the entrepreneur.

Representatives of economic theory considered the balance from a production and economic point of view. The balance sheet is not suitable for measuring assets and liabilities, and accounting profit only partially corresponds to the economic profit of the reporting period. The task of the balance sheet is to calculate the profit directed to consumption, "which can be withdrawn without causing any damage to the enterprise".

Summing up, we can say that:

1. The emergence of a static balance theory is a consequence of trade, and dynamic - a consequence of industry. At different stages of development in the balance sheet law was dominated by static or dynamic interpretation. Complications of economic relations in the XX-XXI centuries. led to the need to include in the balance sheet law both static and dynamic elements. Until now, some reporting items (depreciation, provisioning costs, etc.) should be investigated based on their affiliation to a particular approach.

2. The financial statements of the enterprise have dual objectives (determination of the value of property and determination of financial results). The fulfillment of such goals contradicts itself. The more accurate the valuation of assets, the less accurate the valuation of the financial result becomes, and conversely, the more accurate the valuation of the financial result, the less accurate the valuation of assets becomes due to the application of different approaches to reporting.

3. The revealed differences between static and dynamic balance theories indicate that in the accounting system we can talk about the existence of different models of reflection of the facts of economic life. Depending on the needs of the main users of information, different approaches to the nature and evaluation of reporting indicators, including profit, are used. Profit in static balance theory is the net increase in capital of the enterprise for any period of time; in dynamic balance theory, profit is the

difference between income and payments for the entire life of the enterprise.

Considering the main trends of the gradual movement of the balance on the basis of such a historical review, we can conclude that the main trends were:

1) expansion and deepening of the principle of assessment of balance sheet indicators;

2) improving the technique of drawing up the balance;

3) the formation of a system of independent regulatory bodies that share the preparation, verification and approval of the balance sheet;

4) increasing the requirements for the publication of balance sheets and reports of joint-stock companies by different counterparties.

### References

1. Burdeniuk T. G. (2009) *Strateghichnyj analiz faktoriv zovnishnjogho seredovyshha* [Strategic analysis of environmental factors]. *Collection of scientific works*. pp.406-411.

2. Gordon O. B. (2007). *Strateghichnyj analiz na pidprijemstvi* [Strategic analysis at the enterprise]. *Bulletin of Lviv Polytechnic National University*. no.577, pp.97-102.

3. Ivanov Y. B., Tishchenko A.N, Drobitko N.A, Abramova O.S. (2004). *Konkurentosposobnost' predpriyatiya: otsenka, diagnostika, strategiya* [The competitiveness of the enterprise: assessment, diagnosis, strategy]. Kharkiv. KhNEU. (in Ukrainian).

4. Ponomarenko V.S., Tridid O.M., Kizim M.O. (2003). *Strateghija rozvytkupidprijemstva v umovakh kryzy* [Strategy of enterprise development in crisis]. Kharkiv. Publishing House "INZHEK". (in Ukrainian).

5. Burdeniuk T. G. (2017). *Konkurentospromozhnistj: kryteriji i metody analizu* [Competitiveness: criteria and methods of analysis]. *Bulletin of the Odessa I.I. Mechnikov National University*, vol. 10, no. 22, pp.215-219.

**Al-Mandhari Samir Rashid Sulaiman**

### PROBLEM ASPECTS OF ACCOUNTING REPORTING FORMATION

The modern development of market relations and economic cooperation between economic entities is characterized by increasing user requirements for the quality of information support. However, today the results of reforming the accounting system in Ukraine are still not high quality, and accounting indicators are not fully suitable for decision-making, do not meet the information needs of users and the quality characteristics of reporting information. To solve these problems,

accounting reporting, as a basis for information support of decision-making, should be developed in the direction of improving the mechanism of information exchange between interested users and the company.

Generalization of theoretical and practical approaches to understanding the basic concepts allows to interpret the accounting system as a set of interrelated data of accounting, operational accounting and statistical observation, separate elements of which form financial, tax, statistical, special and management reporting necessary for efficient and effective enterprise management. . To meet the management needs of the management of the enterprise, accounting records must meet the following requirements: ensuring the formation of timely data for operational management of economic activity; to guarantee the reality and reliability of data, which is provided by documentary substantiation of all records, inventory, compliance with the rules of valuation of balance sheet items, distribution of income and expenses for the relevant reporting periods.

The accounting system must meet, first of all, the information needs of users with direct financial interest, because this group of users has the greatest leverage over the entity. An important step in identifying the main group of users is to improve the regulatory framework. The analysis of legislative and regulatory documents allows us to state: first, the legal status of financial statements is not clearly defined in terms of secrecy and the possibility of classification as a trade secret; secondly, the range of users of financial statements is not defined - there are no clear rules on their restriction or, conversely, no restriction; third, there are inconsistencies in defining the primary user of reporting. All of the above does not allow the reporting to perform the tasks assigned to it. The focus of reporting on the interests of one group of users does not meet the requirements of neutral representation and, affecting and limiting the interests of other groups, may reduce the reliability of reporting data. As an enterprise cannot do without other entities interested in its activities (which have little financial interest), reporting, if possible, should provide them with a sufficient amount of information, which is possible only when compiling and submitting targeted accounting reports.

All components of accounting reflect various aspects of business transactions that characterize the financial and property status, efficiency of the organization, business activity for the reporting period, relevant information of the previous reporting period, disclosure of accounting policies and changes. The structural elements of accounting are closely related and form a single whole, ie a system of financial and non-financial indicators that characterize the conditions and results of the enterprise for the reporting period. It is due to this relationship that it is possible to conduct a retrospective and long-term analysis of the enterprise.

The generalization of theoretical approaches allows us to interpret accounting policy as a tool for organizing the accounting of a particular entity, which includes a set of methods, techniques and procedures that affect the size of financial results. The choice of accounting policy must be made on the basis of modeling, the fundamental link of which is the system of accounting and analytical support. The modern enterprise management system should include elements of budgeting, planning, forecasting, analysis and control, which is why the order on accounting policy should reflect a separate section of organizational and methodological aspects of the management accounting system. The influence of accounting policies on the formation of reporting information, and especially on the size of financial results is fundamental. A sound approach to formulating a system of accounting policy elements will provide an opportunity to adjust reporting information to meet the economic interests of user groups.

Critical analysis of the content and structure of financial statements shows a change in the methodology of its formation through the regrouping and consolidation of individual reporting items, the inclusion of additional sections, and so on. The primary advantage of the reform was the alternative of the entity's choice of reporting method (for the Statement of Cash Flows - direct or indirect), the method of displaying items (at initial and residual or only at residual value), the selection and introduction of individual items in the financial statements. the general list offered by the legislation. Taking into account the changes and to meet the information needs of users, the main attention should be paid to the formation of information reporting system, by expanding its forms or supplementing existing forms with new indicators that will reveal information, providing ample opportunities for economic analysis of economic activity. efficiency of management decisions at all levels.

One of the ways to increase the informativeness of accounting indicators for internal users is the use of evaluation indicators in the process of forming management reports. In conditions of increased level of corporate social responsibility, it is appropriate to move to integrated reporting, which should contain indicators that characterize the financial results and financial condition, as well as non-financial performance of the enterprise. At the same time, such reporting can provide users with conclusions about the efficiency of human resources, the level of social responsibility of its owners and managers. Therefore, it is necessary to constantly improve the process of creating a well-established, coordinated and operational accounting and analytical system, which will combine the formation of reporting and analysis of the enterprise at the information level.



## References

1. Burdeniuk T. G. (2011) *Strategichnyj analiz konkurentospromozhnosti pidprijemstv* [Strategic analysis of competitiveness of enterprises] (PhD Thesis), Ternopil: Ternopil National Economic University.
2. Sheremet A. D., Sajfulyn R. S. (1995) *Metodyka fynansovogho analyza* [Methodology of financial analysis]. Moscow. (in Russian)
3. Izmajlova K. V. (2000) *Finansovyj analiz* [Financial analysis]. Kiev.(in Ukrainian)
4. Metodyka integraljnoji ocinky investycijnoji pryvablyvosti pidprijemstv ta orghanizacij[Methods of integral evaluation of investment attractiveness of enterprises and organizations] *State Privatization Newsletter*. no. 7. pp.12.

**Emmanuel Hudson Valtaino Sawyerr**

## DATA ANALYTICS IN AUDITING PROCESS

Data analytics is a comprehensive term that encompasses many diverse types of data analysis. Any type of information can be subjected to data analytics procedures to get insight that can be used to improve effects. Data analytics techniques can reveal trends and metrics that would otherwise be lost in the mass of information. This information can then be used to optimize processes to increase the overall efficiency of a business or system [6].

Data analytics has been around in several forms for a long time, but businesses are finding more and more sophisticated and timely methods to utilize data analytics to enhance their operations. According to the opinion of Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) ‘data analytics enable businesses to identify new opportunities, to harness costs savings and to enable faster more effective decision making. Whether it is the ability to identify potential for new products and services or to detect the potential loss of clients in order to direct efforts to encourage them to stay, data analytics is everywhere in business today’ [3].

Most researches, publications and web-resources contain the definition of Data Analytics like a ‘science of analyzing raw data in order to make conclusions about that information. Many of the techniques and processes of data analytics have been automated into mechanical processes and algorithms that work over raw data for human consumption’.

The IAASB defines data analytics for audit as the ‘science and art of discovering and analyzing patterns, deviations and inconsistencies, and extracting other useful information in the data underlying or related to the subject matter of an

audit through analysis, modelling and visualization for the purpose of planning and performing the audit' [5].

In general data analytics like a method is a new discipline for auditors. It involves a substantial investment in hardware, software, skills and quality control. It is a significant part of the response of larger and mid-tier firms to market demands in the larger-company audit market. Data analytics can be applied to a wide variety of assurance engagements, not just audit. Data analytics allows auditors to manipulate a complete data set – 100% of the transactions in a population – and for non-specialists to visualize outcomes graphically, easily, and at speed, and these are defining features of data analytics.

Data analytics has been developed with a view to improving audit quality. Audit quality does not lie in the tools themselves – although it clearly cannot be achieved without tools that are fit for purpose – rather it lies in the quality of analyses and judgements thereby facilitated. The value is not in the transformation of the data (however impressive), but in the audit evidence extracted from the conversations and enquiries that the analytics generates [4].

According to Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW) review, the following unique features of data analytics have the capacity, if used appropriately, to enhance audit quality significantly [4]:

- 1) the ability to graphically visualize results: data visualization is now a discipline in its own right;
- 2) sophistication, and the breadth of interrogation options;
- 3) ease of use by non-specialists; and
- 4) scale and speed.

Auditors can navigate much bigger external data sets much faster than earlier because the biggest current advances have been in the interfaces among client and auditor systems, software and data i.e., the interfaces that facilitate data extracting. These interfaces enable auditors to run the routines not just as substantive procedures, as in the past, but earlier during the audit at the risk assessment stage in understanding processes, and in work on controls.

There is no one universal audit data analytics tool but there are many forms developed inhouse by firms. These tools are generally developed by specialist staff and use visual methods such as graphs to present data to help identify trends and correlations [3]. The bigger audit firms and increasingly smaller firms utilize data analytics as part of their audit offering to decrease risk and to add value to the customer. Larger firms often have the resources to generate their own data analytics platforms whereas smaller firms may opt to obtain an off the shelf package. Many big auditing firms have had read-only user accounts within client systems with their own user names and passwords, to serve themselves with reports, for some time. In

jurisdictions in which a standard chart of accounts is used, this is a very effective method of producing information for audit purposes. This is not the same as the extraction or transformation of data, though. Auditors occasionally obtain the data themselves, but they sometimes use data that organization has extracted and validated. Auditors perform a set of controls testing around management's data extraction and validation processes, and then use what management has produced for their own analyses. Monotonous aspects of this work are moving offshore. In all cases, management has to perform extensive security and integrity checks before auditors do anything at all [4].

As mentioned by the specialists from ACCA, main examples of the use of data analytics in auditing procedures are [3]:

- 1) NRV testing – comparing the last time an inventory item was purchased with the last time it was sold and at what price;
- 2) Analysis of revenue trends by product and region;
- 3) Matching purchase orders to invoices and payments;
- 4) Segregation of duties testing by identifying combinations of users involved in processing transactions from the metadata attached to transactions.

For auditors, the main reason of using data analytics is to improve audit quality. It allows auditors to more effectively audit the large amounts of data held and processed in IT systems in bigger clients. Auditors can extract and manipulate client data and analyze it. By doing so they can better understand the client's information and identify the risks. Data analytics tools have the power to turn all the data into pre-structured forms/presentations that are understandable to both auditors and clients and even to generate audit programs tailored to client-specific risks or to provide data directly into computerized audit procedures thus allowing the auditor to more efficiently arrive at the result. Botez D. notes that other data analytics benefits can be [2]:

- 1) it increases the auditor's ability to collect audit evidence by analyzing a larger set, allowing the best risk-based selections to be tested;
- 2) widening and deepening the intervention interval of the auditor in the entity and its environment, which allows supplying the entity with additional information about its
- 3) own risk assessment and business operations.

As mentioned by Adrain A. there are five tasks of using audit data analytics [1]:

- 1) equipping auditors with the right skills;
- 2) entry barriers for smaller firms;
- 3) interaction of using audit data analytics with current auditing standards;
- 4) expectation gap;

5) data security, compatibility and confidentiality.

Botez D. in his study emphasizes that even if the benefits are clear, the auditors realize that there are limitations on data analytics use. Some examples are suggestive [2]:

1) Auditors need to understand clearly the data they are analyzing, particularly those data relevant to the audit. Analyzing data that is not relevant to the audit, which cannot be properly controlled, which is unreliable, and their source is not well understood, may have negative consequences for the quality of the audit;

2) considering the need for the auditor to exercise his professional judgment on accounting and auditing and also on the validity and completeness of the data, even if he can test 100% of the data set, it does not imply that the auditor can provide anything other than a reasonable assurance or that he can change its meaning;

3) in the financial statements, in most entities there are significant values and presentations that are direct accounting estimates or are based on accounting estimates or contain qualitative information. Professional judgment is necessary to assess the reasonableness of accounting estimates and presentations. Data analytics cannot replace this reasoning;

4) effective use of technology can support the auditor in obtaining sufficient and appropriate audit evidence. Technology should be used cautiously and not be overly trusted.

The conversion to the future of Data analytics in auditing process won't happen immediate. It's a huge 'jump' from traditional audit approaches to one that fully integrates big data and analytics in a seamless manner. Eventually, the audit in the future might look quite different from the today audit. Auditors will be able to use bigger data sets and analytics for well understanding the business, identify key risk areas and deliver enhanced quality and coverage while providing more business value [7]. But to achieve this conversion, the audit profession will need to work closely with key stakeholders, from the businesses they are auditing to the regulators and standard-setters.

## References

1. Adrain A. Audit data analytics: Rising to the challenge, URL: <https://www.icas.com/professional-resources/audit-and-assurance/audit-data-analytics-rising-to-the-challenge>

2. Botez D. Recent Challenge for Auditors: Using Data Analytics in the Audit of the Financial Statements, BRAIN. Broad Research in Artificial Intelligence and Neuroscience, 2018, v. 9, n. 4, p. 61-71. URL:<https://www.edusoft.ro/brain/index.php/brain/article/view/864>.

3. Data analytics and the auditor, URL: <https://www.accaglobal.com/gb/en/student/exam-support-resources/professional-exams-study-resources/p7/technical-articles/data-analytics.html>

4. Data analytics for external auditors: International Auditing Perspectives, An International Accounting, Auditing & Ethics initiative, URL: <https://www.icaew.com/-/media/corporate/files/technical/iaa/tecpln14726-iaae-data-analytics---web-version.ashx>

5. Exploring the growing use of technology in the audit, with a focus on data analytics, URL: <https://www.iaasb.org/publications/exploring-growing-use-technology-audit-focus-data-analytics>

6. Frankenfield J. Data Analytics, URL: <https://www.investopedia.com/terms/d/data-analytics.asp>

7. How big data and analytics are transforming the audit: EY Reporting URL: [https://www.ey.com/en\\_gl/assurance/how-big-data-and-analytics-are-transforming-the-audit](https://www.ey.com/en_gl/assurance/how-big-data-and-analytics-are-transforming-the-audit)

8. Melnyk N. Peculiarities of audit at the international level, in “Economic crisis: factors, models and mechanisms of overcoming: monograph”, Dnepropetrovsk: NSU, 2015, 143-152.

**Monongi Nioyi Marly**

## **ECONOMIC ANALYSIS OF EMPLOYEE BENEFITS**

A sufficient level of available resources of the enterprise is a prerequisite for its effective operation. Therefore, a full economic analysis of the use of labor resources, increasing productivity, including analysis of labor costs is necessary to make rational management decisions on the optimal use of personnel of the enterprise.

To effectively conduct an economic analysis of employee benefits, the first thing to do is to choose the subject of the study. The subject can be an employee of the enterprise or an external analyst. Next, for the analysis it is necessary to determine the object of diagnosis and, depending on the object to form the task of analysis. The object of diagnosis is the staff of the enterprise and its educational level; the costs of the enterprise to increase the value of human capital; return on human capital; loss of working time; quantity of manufactured products (performed works, provided services).

The main tasks of the analysis of employee benefits are:

- finding out the provision of the enterprise in the required educational level of personnel, jobs, divisions of the enterprise with labor resources;
- study of the cost effectiveness of the enterprise to increase the cost of

human capital;

- study of labor movement indicators;
- assessment of the use of labor resources (working time) in the production process;
- study of the effectiveness of the use of funds for wages;
- identification of reserves for more efficient use of labor resources.

Economic analysis of employee benefits, which is carried out at the enterprise, must have a sound information base. Such sources of information for the relevant groups are:

1) Planning and regulatory information (norms and standards of labor costs and wages, socio-economic norms and standards, cost estimates for social activities, legislation, collective agreements and contracts, current and future plans of social activities of the enterprise);

2) Accounting information (documents, statements, account information, accounting registers, financial statements: Balance Sheet, Statement of financial results, reports to social insurance funds);

3) Internal non-accounting (orders, certificates of inspections, acts of audits (audits), etc.);

4) External (reporting data of related enterprises, collections of statistical materials of both domestic and foreign institutions on the social sphere and activities);

5) Data of personal observations of the analyst (inspection of social premises, observation of the implementation of labor protection at workplaces, surveys of employees, etc.);

6) Other sources (staffing, motivation cards, minutes of production meetings, operational reporting of shops, departments, services of the enterprise, materials of timing and photos of the working day, preliminary results of similar research, tax reporting).

The main source for the analysis of employee benefits is accounting information. It is significant in volume and the most detailed. This role is due to a number of important features, including: continuous and continuous reflection of all operations, their documentation and generalization in cost measures, high analytical capabilities of the considered registers. The main components of accounting information are primary documents, account turnover, data from accounting registers, financial, statistical and social reporting.

The information reflected in the financial, social and social insurance fund reports is more detailed and provides an opportunity to obtain more reliable analysis data.

The use of internal non-accounting information, in particular, orders of the

heads of the enterprise, makes it possible to obtain information on the permission to issue financial assistance in both monetary and non-monetary form and other social policy measures. References from the already conducted inspections will provide information on the state of social activities and the implementation of social policy in the enterprise.

External information is a source of data on social policy in other enterprises. In the analysis, this information can be used as proposals to improve the state of social activity in the enterprise being audited.

Summarizing the above, we can conclude that at first glance, a large number of sources of information does not provide sufficient data on the social activities carried out at the enterprise and the costs incurred. The reason is that the social activity of the enterprise is not its main activity and is not detailed at such a level as production. The financial statements are also not socially oriented and contain only summary information on social expenses. Thus, the information base is insufficient reduces the quality of the results of the analysis, negatively affects their accuracy and reliability. In addition to the above, other sources can be used, which contain information about the labor resources of the enterprise and the activities of production units and services, depending on the tasks. These sources of information are used for retrospective analysis. Operational analysis is carried out according to accounting data on the basis of primary documents. Predictive analysis of the efficiency of human resources is used in the evaluation of appropriate alternative management decisions.

### **References**

1. Burdeniuk T. G. (2011) Strategichnyj analiz konkurentospromozhnosti pidpryjemstv [Strategic analysis of competitiveness of enterprises] (PhD Thesis), Ternopil: Ternopil National Economic University.

2. Metodyka integraljnoji ocinky investycijnoji pryvablyvosti pidpryjemstv ta orghanizacij [Methods of integral evaluation of investment attractiveness of enterprises and organizations] State Privatization Newsletter. no. 7. pp.12.

### **ГРУПА ОДСЗМ-11**

**А. Доліба**

## **ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ**

Бюджетні установи є юридичними особами, вони мають замкнену систему обліку і ведуть облікову політику, спрямовану не на зіставлення витрат і результатів праці та отримання прибутку, а на облік доходів та видатків у

процесі надання нематеріальних послуг, а фінансовий результат діяльності бюджетної установи визначається виконанням кошторису.

З уведенням в дію стандартів обліку для державного сектору бюджетні установи повинні формувати облікову політику, яка визначається керівництвом у рамках діючої нормативно-правової бази .

Для вироблення підходів до визначення сфери дії облікової політики необхідно виокремити основні чинники, які впливають на той чи інший варіант вибору [3]:

- рівень бюджету, з якого фінансується установа (державний чи місцевий)
- рівень бюджетної установи як розпорядника коштів, що закріплений за ним (головний розпорядник коштів чи розпорядник коштів нижчого рівня );
- галузева приналежність установи, що визначає специфіку її діяльності та особливості облікового процесу і його організації (управління, освіта, культура та ін.);
- обсяги та види діяльності бюджетної установи, обсяги надання платних послуг, порядок визначення вартості платних послуг, розрахунку орендної плати і т.д ;
- кількість персоналу, що працює в установі;
- рівень фінансово-матеріального забезпечення бюджетної установи (наявність різноманітних засобів технічного забезпечення);
- ступінь автоматизації облікового процесу тощо.

Із запровадженням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі бюджетні установи як суб'єкти державного сектору визначають та застосовують свою облікову політику відповідно до: НП(с)БОДС 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок», затвердженого наказом Міністерства фінансів від 24.12.2010 № 1629 та Методичних рекомендацій щодо облікової політики суб'єкта державного сектору, затверджених наказом Мінфіну від 23.01.2015 № 11 [ 1]. Відповідно до них облікова політика установи визначається у розпорядчому документі, в якому мають бути встановлені методи оцінки, обліку, процедури, які має застосовувати суб'єкт державного сектору та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більше ніж один варіант.

В Україні відбувся перехід на НПСБОДС, що дозволило кожній бюджетній установі виходячи з конкретних умов своєї роботи вибирати найбільш прийнятний для себе варіант, який забезпечуватиме надійний контроль за ефективним використанням бюджетних коштів. Цей вибір і становить, власне, сутність облікової політики та особливості її організації. У Методичних рекомендаціях встановлено вимоги щодо забезпечення єдиного підходу до



облікової політики в межах головного розпорядника бюджетних коштів [1]. Це відповідає нормам бюджетного законодавства щодо підходів до визначення облікової політики та ролі головного розпорядника бюджетних коштів у цьому процесі, одними із яких є:

- застосування принципу єдності бюджетної системи, який забезпечується, зокрема, єдністю порядку ведення бухгалтерського обліку (ст. 7 БК);

- здійснення методичного керівництва та контролю за дотриманням вимог законодавства з питань ведення бухгалтерського обліку, складення фінансової та бюджетної звітності бухгалтерською службою бюджетної установи, якій підпорядковані інші бюджетні установи.

Щодо облікової політики в установі, яка планує впровадити комп'ютерні системи бухгалтерського обліку (КСБО) варто зазначити, що усі принципи, методи і процедури обліку повинні бути розроблені та враховані у КСБО таким чином, щоб достовірно відобразити фінансовий стан і результати діяльності установи, забезпечити зіставність показників фінансових звітів

На сьогодні відсутні документи які б встановлювали загальнодержавні правила з визначення єдиних підходів до облікової політики з боку головного розпорядника бюджетних коштів (відповідального виконавця). Тому головному розпоряднику доцільно враховувати підходи до структури та змісту документа про облікову політику із врахуванням специфіки тих елементів, вибір яких має здійснюватися за кожним об'єктом обліку виходячи з:

- галузевої специфіки діяльності бюджетних установ;
- порядків використання бюджетних програм, які мають обов'язково містити відповідно до ч. 7 ст. 20 БК [1] «вимоги щодо необхідності відображення в первинному і бухгалтерському обліку отриманих (створених) оборотних і необоротних активів бюджетними установами та одержувачами бюджетних коштів, у тому числі отриманих (створених) у результаті проведення централізованих заходів»;

- управлінських рішень суб'єктів державного сектора вищого рівня щодо деталізації, інформації за об'єктами обліку для підтвердження досягнення результативних показників.

### **Список використаної літератури**

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=2456-17>

2. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору: Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. №11. URL: <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/treasury/5364-11.html>.

3. Писарчук О. В., Кудіна О. М., Тютлікова В. В Проблемні аспекти формування облікової політики суб'єкта державного сектору. *Технологический аудит и резервы производства*. 2015. №1/5(21). С. 46-50.

4. Сисюк С. В. Проблеми й перспективи вдосконалення організації обліку в Україні: теоретико-прикладні аспекти і міжнародні вимоги. *Бізнес Інформ*. 2016. №9. С. 218–223.

5. Сисюк С. В., Адамик О. В. Облікова політика суб'єктів державного сектору щодо необоротних активів. *Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова*. 2016. Т.21. Випуск 11 (53). С. 101-106.

**А. Качмар**

## **КЛАСИФІКАЦІЯ РОЗРАХУНКІВ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ**

В процесі здійснення фінансово-господарської діяльності суб'єкти державного сектору здійснюють розрахункові операції. Здійснення розрахунків суб'єктами державного сектору тісно пов'язане із грошовими потоками установи, тобто із грошовими коштами.

Основу для побудови бухгалтерського обліку грошових розрахунків визначає їх класифікація. Наведена класифікація є узагальненням та систематизацією опрацьованих літературних джерел та наукових підходів до класифікації розрахунків суб'єктів державного сектору. Така класифікація дозволить охопити усі фактори, які впливають на розрахункові операції, допускає можливість встановити джерело, що значно полегшує управління конкретним видом розрахункових операцій. Класифікація розрахункових операцій подана на рис. 1.

Класифікація є необхідною для полегшення практичного використання в системі обліку. Таке групування розрахунків пов'язане з їх різною економічною сутністю, видами і методами фінансового та банківського контролю.

Сфера готівкових і безготівкових розрахунків розмежована. Готівкова форма розрахунків застосовується для розрахунків із фізичними особами з виплат, що охоплюють оплату праці, соціальні виплати, виплати за підзвітними сумами, за спеціальними видами платежів, з відшкодування завданих збитків.

Безготівкові розрахунки – це розрахунки, які здійснюють без участі готівки, шляхом списання грошових коштів з поточного, реєстраційного

рахунка платника і зарахування їх на рахунок отримувана. У бюджетних установах надається перевага безготівковим розрахункам.



Рис. 1 Класифікація розрахунків суб'єктів державного сектору

Примітка. Систематизовано автором на основі [ 3 ]

Залежно від видів господарської діяльності розрізняють грошові потоки від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності. Зазначена класифікація є необхідною для формування Звіту про рух грошових коштів у якому необхідно відобразити рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Ще однією проблемою при класифікації розрахунків є доцільність виокремлення розрахунків за захищеними видатками та не захищеними. Це зумовлено тим, що за захищеними статтями розрахунки проводяться першочергово. Захищеними видатками є видатки загального фонду бюджету, обсяг яких не може змінюватися при здійсненні скорочення затверджених бюджетних призначень. Захищеними видатками визначаються видатки загального фонду на: оплату праці; нарахування на заробітну плату; придбання медикаментів та перев'язувальних матеріалів; забезпечення продуктами харчування; оплату комунальних послуг та енергоносіїв; соціальне забезпечення [ 2 ].

Таким чином, враховуючи специфіку діяльності суб'єктів державного сектору слід виокремити особливості розрахунків а саме:

- діяльність породжує контрагентів, виділення законодавством захищених статей видатків а отже, потребує механізму першочерговості здійснення розрахунків;
- гнучкість інформаційної бази щодо стану розрахункової дисципліни СДСЕ;
- формування фінансової звітності у розрізі видів діяльності (основної, фінансової та інвестиційної) обумовлює необхідність класифікації розрахунків у такому розрізі.
- розрахунки суб'єктів державного сектору тісно пов'язані із зобов'язаннями (попередньо виникає необхідність реєстрації фінансових та бюджетних зобов'язань) і як правило здійснюються платіжними дорученнями.

### **Список використаної літератури**

1. Бенько І.Д. Бенько В.С. Аналіз дебіторської заборгованості за послуги зв'язку. *Економічний аналіз. Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу*. Вип.4. Тернопіль: Економічна думка, 2009. С.162-166.
2. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VIURL: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=2456-17>
3. Лучко М.Р., Сисяк С.В. Розрахунки та зобов'язання суб'єктів державного сектору. *Економіка і управління. Науковий журнал*. 2018. № 2(78). С. 125-135
4. Сисяк С. В. Проблеми й перспективи вдосконалення організації обліку в Україні: теоретико-прикладні аспекти і міжнародні вимоги. *Бізнес Інформ*. 2016. №9. С. 218–223
5. Сисяк С.В. Організаційні проблеми реформування обліку в умовах євроінтеграції. *Облік, аналіз та аудит у контексті Європейської інтеграції України: монографія* за заг. ред. М.С.Пашкевич; Нац.гірн. ун-т. Дніпропетровськ: НГУ, 2015 . – С.195-210.

**Т. Кладочна**

## **ФІНАНСОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОМУНАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я**

Економічний аспект охорони здоров'я слід розглядати як елемент суспільного виробництва, де галузь займає певний сектор виробництва нематеріальних благ (чи послуг). Система охорони здоров'я – найскладніша в організації, витратна за змістом та пріоритетна в соціальних цінностях має стати найбільш значущою галуззю непродуктивного сектора економіки.

Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо удосконалення законодавства з питань діяльності закладів охорони здоров'я» дозволив перетворення бюджетних закладів охорони здоров'я у комунальні некомерційні підприємства що сприятиме збільшенню їхньої господарської та фінансової автономії (самостійності) та управлінської гнучкості, формуванню у них стимулів для поліпшення якості медичного обслуговування населення і водночас підвищення економічної ефективності використання активів. Таким чином, бюджетні медичні заклади змінили статус бюджетних установ – розпорядників бюджетних на одержувачів бюджетних коштів за відповідними програмами фінансування. Зазначене вплинуло і на систему фінансового забезпечення закладів охорони здоров'я. Джерелами фінансування при цьому можуть бути як кошти бюджетів усіх рівнів, так і інші надходження (рис. 1.).



Рис. 1. Джерела фінансування закладів охорони здоров'я

Примітка. Систематизовано автором

Чинним законодавством дозволено органам місцевого самоврядування з місцевих бюджетів фінансувати: програми громадського здоров'я; оплачувати комунальні послуги та енергоносії; програми розвитку та підтримки комунальних закладів охорони здоров'я у яких можуть передбачатись капітальні видатки (придбання обладнання та ремонти).

Відповідно з державного бюджету заклади охорони здоров'я можуть отримувати кошти у межах Програми державних гарантій медичного обслуговування населення через укладання договорів з Національною службою здоров'я. Порядок фінансування за програмою систематизовано на рис. 2.

Зазначений механізм розподілу бюджетних коштів, тобто впровадження гарантованого пакету медичних послуг та єдиного національного замовника (НСЗУ) уможливив відмову від фінансування закладів на основі постатейного кошторису (утримання інфраструктури) та сприяв переходу до оплати за фактично надані послуги (оплата результату).

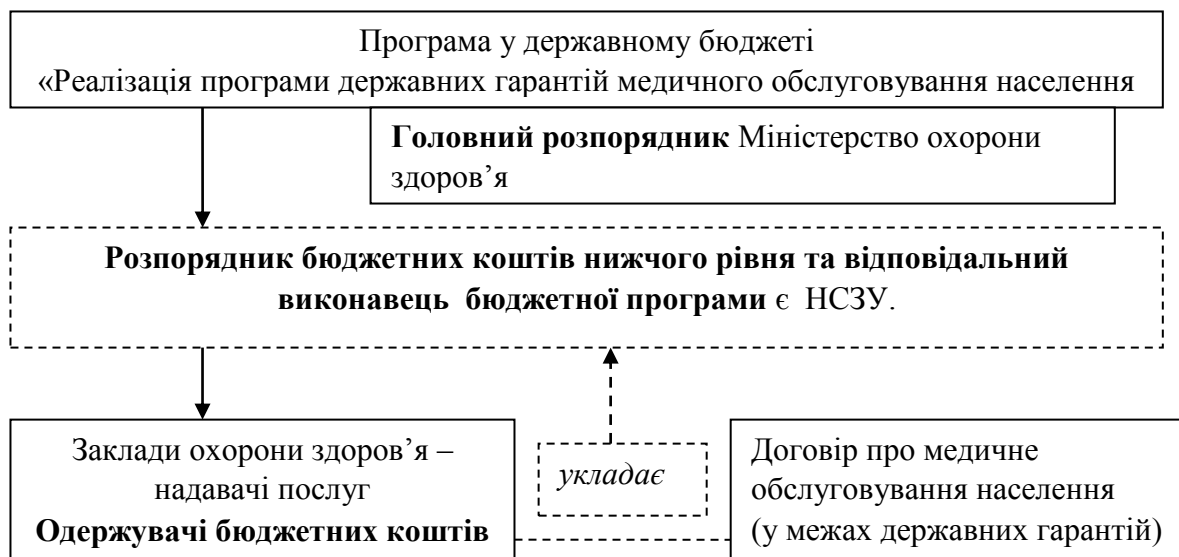


Рис. 2. Фінансування закладів охорони здоров'я за програмою «Реалізація програми державних гарантій медичного обслуговування населення»

Примітка. Систематизовано автором

Надання автономії закладам охорони здоров'я сприяє також: розширенню надання платних медичних послуг, тим самим збільшуючи надходження коштів на рахунки медичних закладів; отриманню грантів (в тому числі і міжнародних); можливості співпраці із страховими компаніями.

Стаття 21 «Основ законодавства про охорону здоров'я» передбачає, що «...заклади охорони здоров'я, особи, які здійснюють підприємницьку діяльність в галузі охорони здоров'я, а також суб'єкти господарювання, що виробляють продукцію, необхідну для забезпечення діяльності закладів охорони здоров'я, користуються податковими та іншими пільгами, передбаченими законодавством» [1]. В Україні законодавство сприяє організації надання платних послуг саме у державних (комунальних) лікувальних закладах, оскільки вони практично, податків за ними не сплачують (при умові, що одержані кошти використовуються для покриття затрат, пов'язаних з основною діяльністю закладу).

Таким чином, проведення реформи охорони здоров'я спрямовується на створення багатоканальної системи фінансового забезпечення закладів охорони здоров'я із залученням таких джерел, як кошти державного і місцевих бюджетів, страхової медицини, благодійних внесків та грантів та надання платних послуг.

### Список використаної літератури

1. Основи законодавства України про охорону здоров'я. Закон України № 2801-XII від 19.11.1992 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2801-12>
2. Сисюк С. В. Зорій Н.М. Визначення вартості платних медичних послуг та їх облікове забезпечення. *Вісник Запорізького національного університету*. 2010. №2 (6). с. 181-186.

3. Сисюк С. В. Проблеми й перспективи вдосконалення організації обліку в Україні: теоретико-прикладні аспекти і міжнародні вимоги. *Бізнес Інформ*. 2016. №9. С. 218–223.

4. Сисюк С.В. Організаційні проблеми реформування обліку в умовах євроінтеграції. *Облік, аналіз та аудит у контексті Європейської інтеграції України: монографія* за заг. ред. М.С.Пашкевич; Нац.гірн. ун-т. Дніпропетровськ: НГУ, 2015 . – С.195-210.

5. Сисюк С.В. Організаційні аспекти обліку благодійної допомоги у бюджетних установах. *Вісник Львівської комерційної академії*. Львів : Видавництво львівської комерційної академії, 2014. Вип. 44 С. 51-56

М.Піняшко

## НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ НЕПРИБУТКОВИХ УСТАНОВ

Неприбуткові організації здійснюють діяльність, не пов'язану з отриманням прибутку, – благодійну, наукову, освітню, надають медичні послуги і т.п. Діяльність неприбуткових організацій та установ має ряд специфічних особливостей, які визначаються законодавством України, оскільки держава регулює їхню діяльність рядом нормативних документів. Якщо ж проаналізувати нормативні документи, то можна дійти висновку, що термін «неприбуткова установа» визначено у Податковому кодексі. У Господарському кодексі вживається термін «некомерційне господарювання», а цивільне законодавство України використовує поняття «непідприємницькі товариства» (рис. 1).

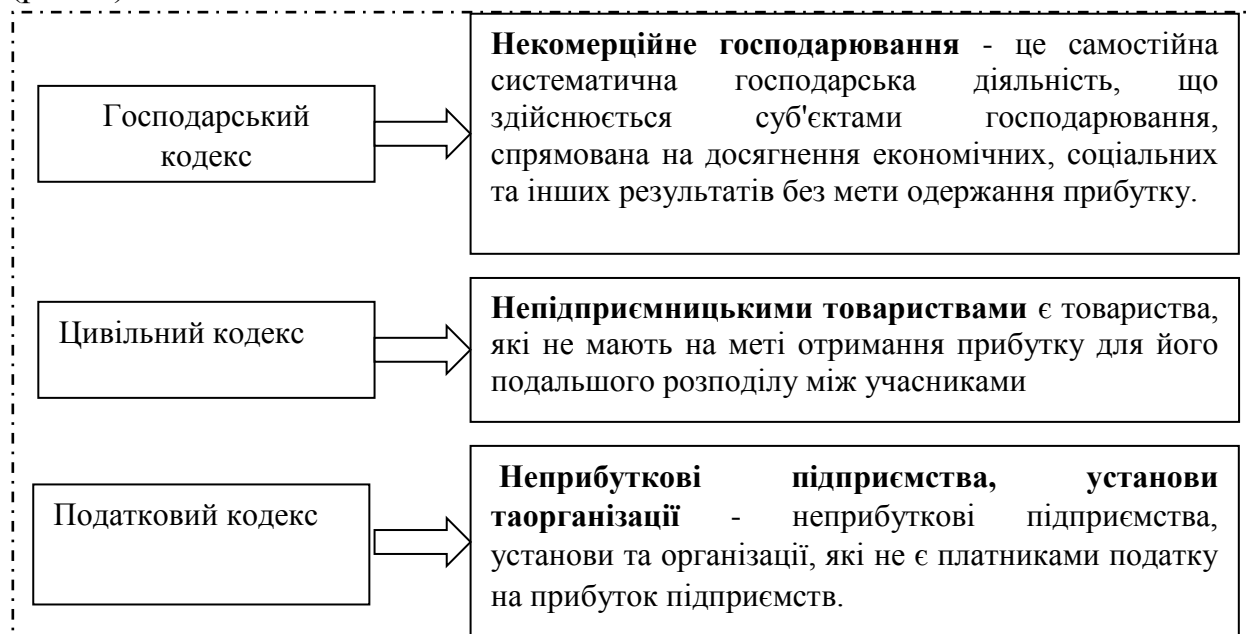


Рис. 1. Визначення термінів неприбуткова установа у нормативних актах  
Примітка. Сформовано автором на основі опрацювання нормативних документів

При цьому щодо визначення некомерційного господарювання Господарський кодекс визначає, що така «діяльність здійснюється суб'єктами господарювання державного або комунального секторів економіки у галузях (видах діяльності), в яких забороняється підприємництво, на основі рішення відповідного органу державної влади чи органу місцевого самоврядування» [ 55] .

Загалом термін «неприбуткова організація», визначений у Податковому кодексі підкреслює особливий режим діяльності та оподаткування організації.

З метою оподаткування податковою службою ведеться Реєстр всіх неприбуткових організацій, які звільняються від оподаткування.. Податковий кодекс визначає наступні умови віднесення установ до неприбуткових (рис.2)

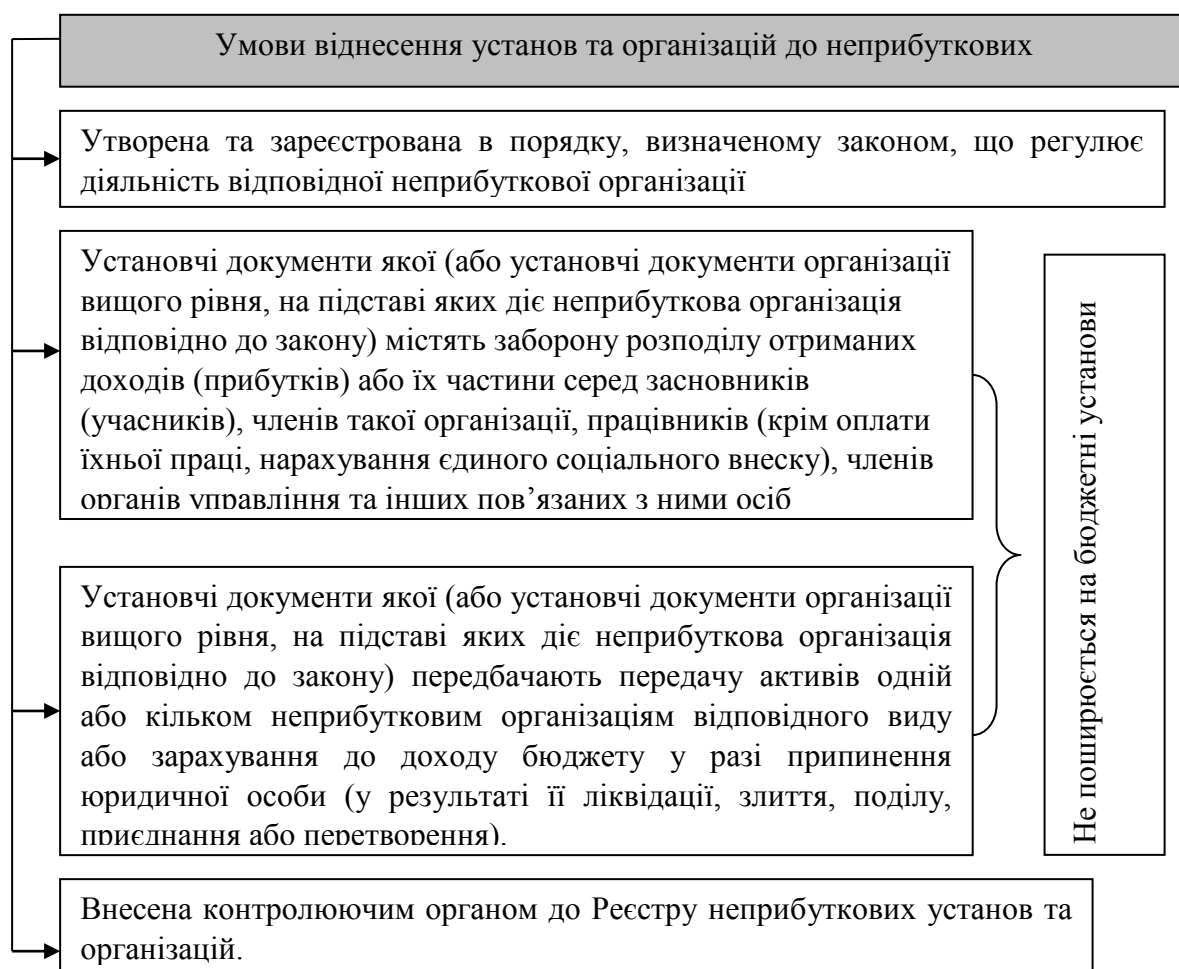


Рис. 1.2. Умови віднесення установ до неприбуткових за Податковим кодексом

Примітка. Сформовано автором на основі [ 1]

Як бачимо, основною із вимог є обов'язкова реєстрація у Реєстрі неприбуткових установ та організацій, який є автоматизованою системою



збору, накопичення та обробки даних про неприбуткові підприємства, установи та організації. Реєстр ведуть з метою забезпечення:

- дотримання єдиних принципів ідентифікації неприбуткових організацій, а також ведення їх обліку контролюючими органами;
- контролюючих органів відомостями, що містяться в Реєстрі, для здійснення контролю за неприбутковими організаціями, які не є платниками податку на прибуток підприємств;
- організації проведення суцільного і вибіркового аналізу;
- надання відомостей, що містяться в Реєстрі, відповідно до законодавства.

Неприбуткові установи можна класифікувати як неприбуткові бюджетні установи та неприбуткові, як громадські недержавні організації, оскільки і ті й інші не мають прибутку. Але економічна сутність цих установ зовсім різна.

Бюджетні неприбуткові організації створюються за рішенням нормативних актів публічної влади та гарантовано фінансуються за рахунок бюджетних коштів, у той час як громадські недержавні організації створюються на засадах добровільності та є юридичними особами, які підпорядковуються законодавству приватного права.

Підсумовуючи відмітимо, що основою віднесення закладів до неприбуткових є , те що «Отримані доходи (прибутки) не розподіляються між засновниками (окрім заробітної плати), а доходи (прибутки) використовуються виключно для фінансування видатків на утримання установ відповідно до їх установчих документів».

### **Список використаної літератури**

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Кірдіна О.Г. Кудрявець Н.В. Особливості бухгалтерського обліку в неприбуткових організаціях Вісник економіки транспорту і промисловості. № 65. 2019. с. 32-39
3. Лучко М. Р., Сисюк С. В. Розрахунки та зобов'язання суб'єктів державного сектору. *Економіка і управління*. 2018. № 2(78). –С. 125-135
4. Сисюк С. В. Проблеми й перспективи вдосконалення організації обліку в Україні: теоретико-прикладні аспекти і міжнародні вимоги . Бізнес Інформ. 2016. №9. С. 218–223.

**Я. Савчук**

### **ФОРМУВАННЯ КОШТОРИСУ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ**

Кошторис є важливим інструментом як планування, так і контролю за фінансовою політикою. бюджетної установи. Порядок формування кошторису визначається Порядком складання, розгляду, затвердження й основні вимоги

щодо виконання кошторисів бюджетних установ, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 р. № 228 (зі змінами) [1].

Кошторис складається з двох частин: загальний фонд, що містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл витрат за повною економічною класифікацією на виконання бюджетною установою основних функцій; спеціальний фонд, що містить обсяг надходжень зі спеціального фонду бюджету на конкретну мету та їх розподіл за повною економічною класифікацією на здійснення відповідних витрат згідно із законодавством. Перелік, порядок отримання та використання доходів спеціального фонду (власних надходжень бюджетних установ) визначено Бюджетним кодексом України [ ]. Даний документ чітко розписує, які доходи може отримувати бюджетна установа, класифікує їх по групах, підгрупах, навіть надає пояснення, які витрати дозволено покривати доходами тієї чи іншої групи доходів.

Загалом етапи формування кошторису можна систематизувати наступним чином (рис. 1).



Рис. 1. Етапи формування кошторису бюджетної установи

Примітка. Систематизовано автором

Перший етап визначається тим, що головні розпорядники бюджетних коштів після затвердження відповідного бюджету надсилають до установ для уточнення проекту кошторису граничні показники щодо сум бюджетних призначень, та бюджетних асигнувань. На основі цих показників установи формують: план асигнувань загального фонду бюджету; план спеціального

фонду, план використання бюджетних коштів; помісячний план використання бюджетних коштів, які формуються одночасно.

На другому етапі проводять розрахунки за надходженнями до спеціального фонду, при цьому суми надходжень підкріплюють розрахунками для кожного виду доходу у розрізі кодів класифікації доходів. На третьому етапі обґрунтовують видатки у розрізі кодів економічної класифікації видатків (КЕКВ) відповідними розрахунками. Ці видатки за кожним КЕКВ деталізують за видами та кількістю товарів (робіт, послуг) із зазначенням вартості за одиницю. На четвертому етапі відбувається заповнення вступної і основної частини кошторису бюджетної установи. При формуванні кошторису необхідно враховувати рівність доходів та видатків як за загальним так і спеціальним фондом, враховуючи, що загальні суми за розділами кошторису «Надходження» і «Видатки» рівні між собою.

При плануванні кошторису враховують: основні виробничі показники (контингент учнів, студентів, обсяг наданих послуг), штатну чисельність, галузеві особливості установи, можливість надавати платні послуги.

На п'ятому та шостому етапі підписують кошторис керівник та головний бухгалтер та подають його на затвердження.

Затверджений кошторис для бюджетної установи є основним фінансовим документом, що визначає обсяг коштів, виділених з бюджету на утримання установи, і розподіл їх за напрямками витрачання.

Таким чином, бюджетні установи здійснюють діяльність у межах асигнувань, затверджених кошторисами та планами асигнувань. Бюджетні установи впродовж року можуть вносити зміни до кошторису, плану асигнувань загального фонду бюджету та плану спеціального фонду. У процесі внесення змін до кошторису обов'язково складаються відповідні довідки, які затверджуються і виконуються у тому самому порядку, що й кошториси.

### **Список використаної літератури**

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=2456-17>

2. Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України №228 від 28.02.2002р. (редакція від 30.03.2012р. URL: [www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%DO%BF](http://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%DO%BF))

3. Лучко М. Р., Сисюк С. В. Розрахунки та зобов'язання суб'єктів державного сектору. *Економіка і управління*. 2018. № 2(78). С. 125-135

4. Сисюк С. В. Проблеми й перспективи вдосконалення організації обліку в Україні: теоретико-прикладні аспекти і міжнародні вимоги. *Бізнес Інформ*. 2016. №9. С. 218–223.

5. Хорунжак, Н. М. Моделювання системи обліку фінансового забезпечення бюджетних установ. *Інноваційна економіка*. 2013. № 2. С. 356-361.

**А. Ульяновська**

## **ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІЗУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ**

У процесі реформування обліку у державному секторі економіки з'явилися категорія «нефінансові активи» яка є новою як у фінансовій звітності так і в обліку. Поява категорії «нефінансові активи» обумовлена тим, що з 2017 року СДСЕ подають Баланс за формою, яка передбачає формування першого розділу активу «нефінансові активи», до якого може бути віднесена інформація, що відповідає наступним вимогам: існує ймовірність надходження або вибуття майбутніх економічних вигід або потенціалу корисності, пов'язаних з цією статтею; оцінка статті може бути достовірно визначена [2].

До нефінансових активів належать: основні засоби (у цю статтю включають і інші необоротні матеріальні активи); нематеріальні активи; незавершені капітальні інвестиції; довгострокові біологічні активи, запаси, виробництво, поточні біологічні активи. Найбільшу питому вагу у балансах суб'єктів державного сектора як правило займають основні засоби.

Згідно з НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» основні засоби – «це матеріальні активи, що утримуються для використання їх у виробництві/діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року» [1].

Забезпечення належного використання основних засобів та потреба у прийнятті обґрунтованих рішень щодо їх використання, оновлення та подальшої модернізації зумовлює необхідність проведення аналізу. При цьому мету проведення аналізу основних засобів можна сформулювати як визначення рівня забезпеченості установи основними засобами, оцінювання їх технічного стану й ефективності використання в діяльності закладу, виявлення резервів покращення їх використання .

Аналіз основних засобів доцільно проводити за етапами систематизованими на рис. 1.

Аналіз основних засобів доцільно проводити з урахуванням нормативно-

правової бази, що регулює його облікову та аналітичну діяльність із врахуванням галузевої приналежності установ (органи управління, освіта, культура та ін.). При цьому в процесі аналізу використовують інформацію з багатьох джерел, зокрема таких як: облікові (первинні облікові документи); звітні (інформація фінансової (Баланс та Примітки до фінансової звітності) та бюджетної звітності (у частині планових показників на видатки на придбання основних засобів); позаоблікові (накази керівника закладу, дані статистичної звітності); планових показників (затверджені бюджетні програми, кошториси, плани асигнувань).

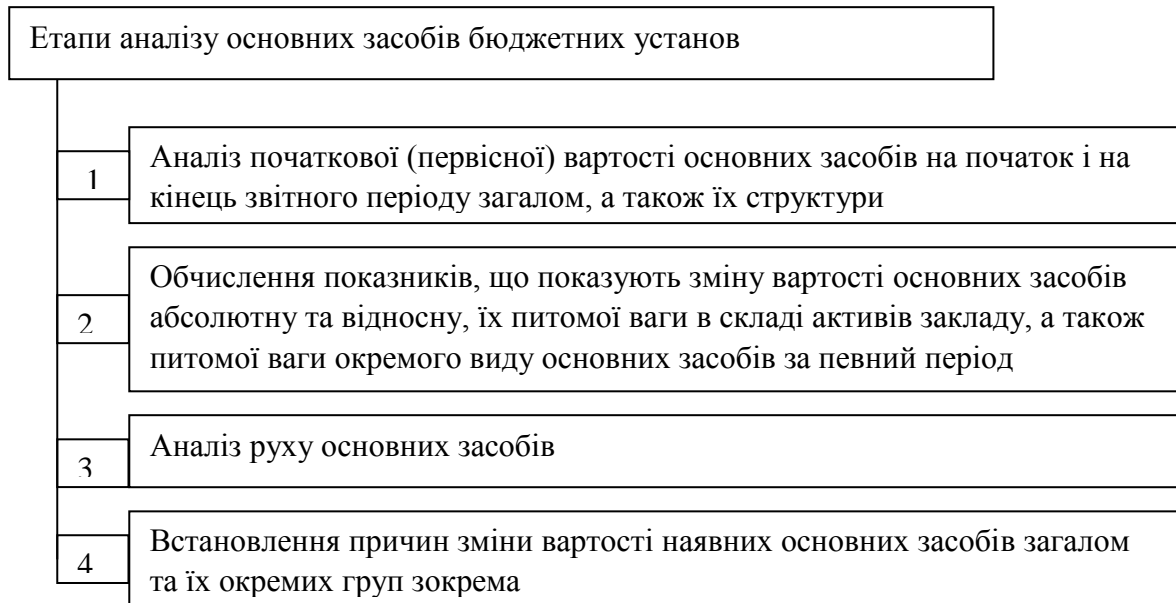


Рис. 1. Етапи аналізу основних засобів бюджетних установ

Примітка. Систематизовано автором

Необхідно відмітити, що для різних видів аналізу основних засобів виникає необхідність у інформації з різних джерел. Зокрема, для виконання ретроспективного аналізу основних засобів зазвичай використовуються дані аналітичного обліку, статистичної та фінансової звітності, а для оперативного аналізу – дані первинного бухгалтерського обліку закладу

Таким чином, основні засоби бюджетної установи є складовою його нефінансових активів, які приймають безпосередню участь у наданні нематеріальних послуг населенню та відіграють надзвичайно важливу роль у забезпеченні їхньої діяльності. Проведення аналізу основних засобів сприятиме прийняттю виважених управлінських рішень з приводу забезпеченості ними установ, дозволить своєчасно планувати у кошторисах видатки на оновлення основних засобів та слугуватиме забезпеченню належного контролю за основними засобами установи, їх структурою, рівнем придатності, якістю та ефективністю використання.

## Список використаної літератури

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби»: Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10>.

2. Сисюк С.В. Необоротні активи бюджетних установ: особливості та проблеми організації їх обліку. *Наукові записки Тернопільського національного педагогічного університету імені Володимира Гнатюка. Серія: Економіка.* №17, 2004. С.203 – 206

3. Сисюк С. В., Адамик О. В. Облікова політика суб'єктів державного сектору щодо необоротних активів. *Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова.* 2016. Т.21. Випуск 11 (53). С. 101-106

4. Хорунжак Н.М., Сисюк С.В. Основні засоби та музейні фонди: особливості обліку і контролю в державному секторі. *Подільський вісник: сільське господарство, техніка, економіка.* 2020. Вип.33 С. 134-146

**З. Ярошевська**

## ОБЛІК, АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ УСТАНОВАМИ ОСВІТИ

Основними завданнями обліку в установах освіти є:

- повне, своєчасне і достовірне відображення процесу виконання кошорису;
- забезпечення раціонального й ефективного використання коштів за цільовим призначенням відповідно до затверджених кошторисів;
- своєчасне запобігання негативним явищам у використанні бюджетних коштів;
- сприяння дотриманню фінансової дисципліни [1].

Виконання цих завдань обліку забезпечує здійснення ефективного виконання своїх функцій установою освіти, а також оперативне та своєчасне керівництво установою.

Вивчаючи систему бухгалтерського обліку та фінансової звітності в закладах освіти, чітко вирізняється її аналітична складова, яку можна назвати важливим елементом в сучасній інфраструктурі ринкової економіки.

Економічний аналіз, насамперед видатків бюджетної установи вимагає забезпечення формування якісної і повної бази інформації, що підвищить обґрунтованість прийняття та дієвість управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності управління закладом, забезпечення фінансової

стійкості.

Економічний аналіз забезпечує вибір необхідної для прийняття управлінських рішень інформації та перехід від фіксації стану господарських операцій та процесів до рівня їх розуміння. Це дозволяє з різнорідних даних про окремі економічні явища та факти господарської діяльності скласти цілісну картину господарського процесу, виявити притаманні лише йому в конкретних умовах тенденції, розробити варіанти управлінських рішень та вибрати з поміж них найбільш оптимальний.

На практиці економічний аналіз дозволяє дати характеристику стану мережі бюджетних установ, здійснити перевірку правильності та обґрунтованості планових показників господарської діяльності. Крім того, він також є необхідним для об'єктивної оцінки фактичних результатів діяльності, виявлення відхилень від планів та їх причин. Кінцева мета аналізу – це пошук резервів подальшого покращення діяльності установ. Отже, економічний аналіз є одним із важливих інструментів управління і повинен широко застосовуватись в господарській практиці.

Економічний аналіз діяльності установи – невіддільна частина процесу прийняття управлінських рішень, що фундаментальним чином впливає та відображається на ефективності її функціонування.

Можна зазначити, що ефективність функціонування закладів освіти залежить від раціонального використання трудових ресурсів, роль яких посилюється персоналізованим характером праці. Найважливішим завданням кадрової та організаційної роботи установ освіти є забезпечення високого рівня кваліфікації персоналу, забезпеченості кадрами, підвищення якості обслуговування населення. Тому в умовах постійно зростаючого рівня плинності кваліфікованих кадрів і низької оплати праці, завдання управління вимагають своєчасних і обґрунтованих рішень, здатних змінити ситуацію на краще.

Так, аналіз трудових ресурсів передбачає виявлення рівня забезпеченості закладу працівниками та дає оцінку ефективності їхньої роботи, повноту використання робочого часу і фонду заробітної плати. Основними значеннями проведення аналізу використання трудових ресурсів для забезпечення та підвищення ефективності функціонування установ освіти можна назвати:

- кількісна та якісна характеристика структури працюючих;
- визначення забезпеченості закладу кадрами та оцінка їх використання;
- вияв факторів, що впливають на фактичні показники продуктивності праці, та їх відхилення від планових;
- оцінка виявлених негативних тенденцій;
- виявлення резервів збільшення обсягу надання послуг;

- відпрацювання заходів з використання виявлених резервів.

Контроль та аналіз являють собою найвагомішу управлінську функцію при допомозі якої можливе проведення співставлення планових результатів, встановлених згідно з управлінськими рішеннями і фактичних. Без цієї управлінської функції неможливе ефективне управління та функціонування закладів освіти.

Основна мета контролю, як елемента управління – це забезпечення принципів законності, доцільності та ефективності, оптимальності прийнятих управлінських дій, починаючи з планування, формування, розподілу і закінчуючи використанням фінансових ресурсів.

Внутрішній контроль – інструмент управління, що дає змогу керівництву установи перевірити стан виконання завдань. Метою цього процесу є забезпечення достатньої впевненості керівництва щодо належного рівня економії, ефективності і результативності відповідно до завдань; достовірності фінансової, статистичної і управлінської звітності; дотримання встановлених законодавством та керівництвом норм і правил; належного захисту активів. Отже, внутрішній контроль – це управлінський контроль, який допомагає керівництву в управлінні і виконанні завдань на постійній основі, тому внутрішній контроль не повинен розглядатися як окрема система. Внутрішній контроль повинен надавати змогу викладати управлінське судження та виявляти ініціативу з метою підвищення ефективності і результативності діяльності, а також зниження витрат.

Підсумовуючи, можна зазначити про безумовну необхідність розвитку системи контролю в закладах освіти у напрямку відповідності міжнародним вимогам. З точки зору забезпечення ефективності діяльності закладів освіти, роботу системи внутрішнього контролю необхідно зосередити на таких її пунктах:

- контроль необхідний для здійснення якісного управлінського процесу в установі та полягає у необхідності розробки чітких правил, процедур, способів, прийомів виконання наказів керівництва та звітування за ними;
- оцінка внутрішніх і зовнішніх ризиків. Це дасть розуміння впливу різних заходів на рівень витрат, якість надання послуги та інше. Ними можуть бути суб'єктивні, так і об'єктивні чинники. У результаті такої оцінки можлива розробка рекомендацій з усунення таких ризиків та управління ризиками;
- обмін інформацією. Для забезпечення належної дієвості й оперативного реагування на виявлені негативні факти, інформація, отримана в результаті проведення контролю мусить реєструватися та направлятися керівництву й іншим її користувачам таким чином, щоби можна було оперативно усувати виявлені недоліки. Для цього дієво послужить сучасна



інформаційно-комунікаційна інфраструктура;

– моніторинг. Без оцінки і висвітлення результатів роботи система внутрішнього контролю її діяльність не може бути ефективною. Тому необхідне забезпечення проведення постійного моніторингу виявлених негативних фактів та заходів щодо їх усунення.

Дотримуючись вказаних аспектів та елементів системи внутрішнього контролю в закладах можна досягти як зниження рівня видатків, так і приросту можливостей одержання більшого доходу за спеціальним фондом, а ще значно вищого рівня обслуговування. Лише так можна сподіватися на якісну і ефективну діяльність закладу та надання високоякісних послуг.

Результатами діяльності установ слугують обсяг і якість наданих населенню послуг, що залежить від наявності, стану та використання активів.

### **Список використаної літератури**

1. Бенько І.Д. Методика обліку доходів та видатків в установах освіти. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали V міжнар. наук.-практ. конф., м. Тернопіль, 31 травня – 1 червня 2018 р.* Тернопіль: ТНЕУ, 2018. С.10–12.

2. Бенько І.Д., Гуцайлюк Л.О. Роль і місце бюджетного обліку в організації фінансування бюджетних установ та шляхи його модернізації. *Галицький економічний вісник. Науковий журнал.* 2009. № 3. С. 167–170.

3. Бенько І.Д. Методика обліку фінансово-господарської діяльності закладів охорони здоров'я. *Наук.-практ. журнал. Причорноморські економічні студії.* Вип. 27. Ч 2. Одеса. ПНДІЕІ, 2018. С.121–125.

4. Бенько І.Д., Сисюк С.В. Корупція в сфері публічних закупівель: форми прояву та засоби протидії. *Наук.-практ. журнал. Причорноморські економічні студії.* Вип. 38. Ч 2. Одеса. ПНДІЕІ. 2019. С.84–87.

### **ГРУПА ОПДзм-11**

**С. Антонишин**

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ РЕСУРСІВ ПІДПРИЄМСТВА**

Сучасні тенденції розвитку економічних відносин визначають необхідність відображення в обліку об'єктів, що мають інформаційну природу (корпоративна культура, зв'язки з клієнтами тощо). Методика відображення в бухгалтерському обліку активів індустріальної епохи удосконалювалася, тоді

як підприємства постіндустріальної епохи працюють з інформацією, яка не знаходить свого відображення в обліку та фінансовій звітності.

Питання обліку ресурсів, що мають інформаційну природу, тісно пов'язане з обліком гудвілу, як репутації підприємства, оскільки саме вони і становлять його сутність, та з обліком нематеріальних активів, складовими якого до недавнього часу був і гудвіл. Проте, тоді як інформаційні ресурси не визнаються активами підприємства, розгляд гудвілу і введення його до системи бухгалтерського обліку сприймаються беззаперечно [1].

Така ситуація призводить до проблем, пов'язаних з відображенням об'єктів, що мають інформаційну природу і не можуть бути ідентифікованими в процесі звичайної діяльності підприємства в бухгалтерському обліку та звітності.

Питання доцільності введення до облікової системи інформаційних ресурсів підприємства через нематеріальні активи останнім часом широко обговорюється в економічних колах, проте однозначної позиції як у економістів так і у обліковців щодо цього не існує.

Можна виокремити дві діаметрально протилежні думки західних учених щодо необхідності відображення в обліку інформаційних ресурсів (табл. 1.).

Таблиця 1.

Погляди щодо необхідності відображення в обліку гудвілу

№ з/п	Вид погляду	Сутність погляду
1	Консервативний	Полягає у супротиві появи цих об'єктів в обліковій системі. Мотивується такий підхід тим, що будь-яка оцінка нематеріальних активів є вкрай суб'єктивною. Дійсно, за умови відображення поточної вартості нематеріальних активів, облік стає суб'єктивним. Порушується один з основних його принципів – обачність
2	Ліберальний	Полягає в дотриманні погляду про економічну доцільність введення до облікової системи об'єктів з інформаційною природою

Проте такі полеміки фокусують навколо відображення інформаційних ресурсів підприємства у складі активів, а власне “гудвілу”.

**Гудвіл** (goodwill) – актив, який генерує майбутні економічні вигоди, що пов'язані та виникають з інших активів, отриманих при об'єднанні бізнесу та

які не ідентифікуються і не визначаються окремо. Останні виникають внаслідок використання кращих управлінських якостей, панівної позиції на ринку товарів (робіт, послуг), нових технологій тощо. Тобто це цінове вираження іміджу підприємства як основної конкурентної переваги, загального образу, репутації, думки громадськості, споживачів і партнерів про престиж підприємства, його товари та послуги [2].

Природа гудвілу пов'язана з такими чинниками :

1) внутрішні ресурси підприємства, що створюють імідж підприємства за умови їх ефективного використання;

2) зовнішні чинники, що виникають під час продажу підприємства і формують його репутацію.

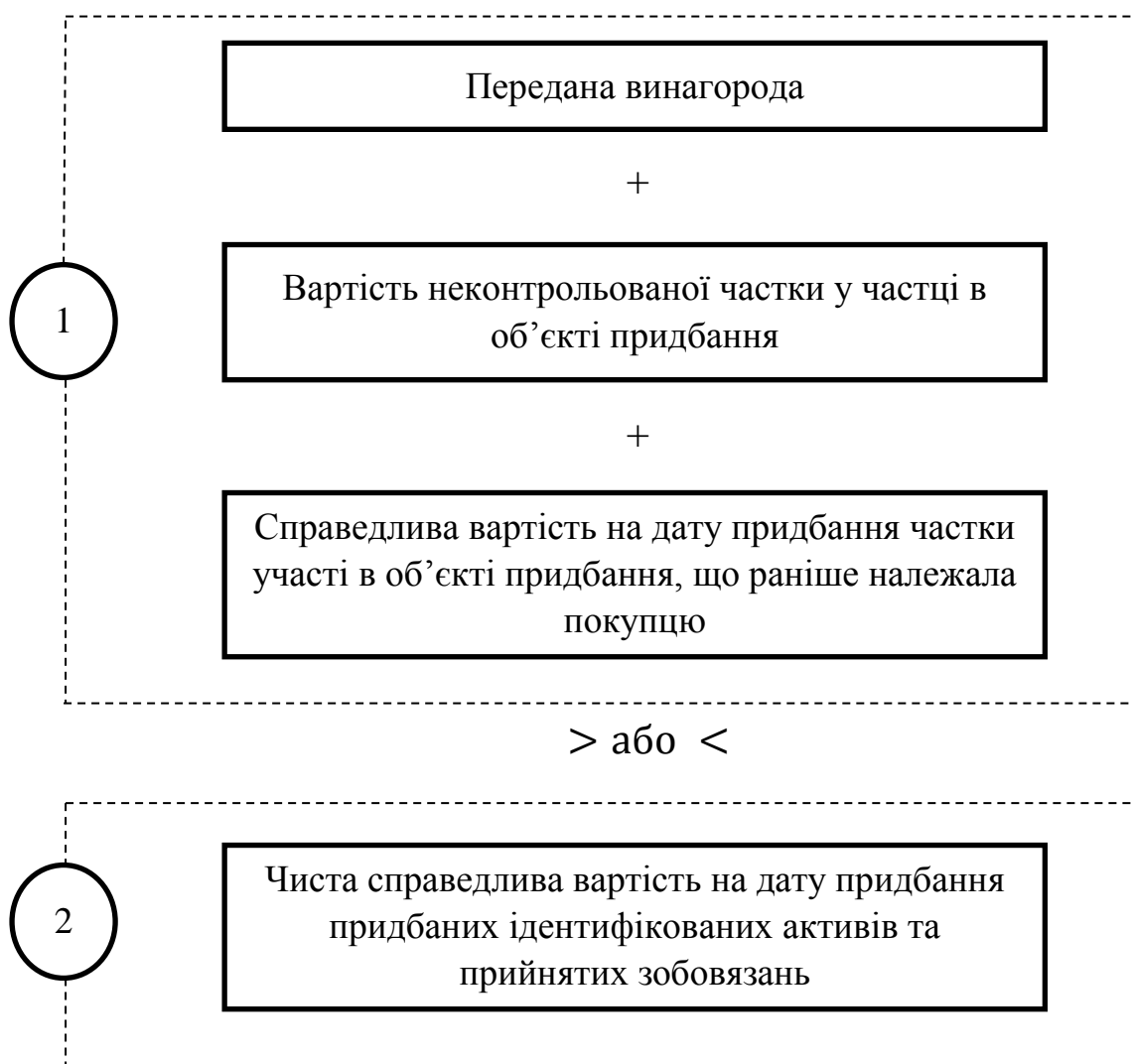


Рис. 2. Алгоритм визначення гудвілу при об'єднанні підприємств [3].

МСБО 38 акцентують, що внутрішньо створений гудвіл визнаватися не повинен. Разом з тим існування гудвілу у будь-якій компанії є беззаперечним фактом однак його визнанню як активу перешкоджає те, що він не є

ідентифікованим ресурсом (тобто невідокремлюваний і не виникає з договірного або іншого юридичного права), контрольованим підприємством, а його собівартість не може бути надійно оцінена.

Таким чином, внутрішньо створені бренди, торгові марки, назви, що публікуються, переліки споживачів не підлягають визнанню як нематеріальних активів. Витрати на них не можуть бути відокремлені від загальних витрат на розвиток бізнесу. Такі нематеріальні активи можуть бути визнані в разі їх купівлі, безоплатного отримання або в результаті об'єднання бізнесу [3].

Відповідно до МСФЗ 3 результат придбання й об'єднання підприємств розраховують як залишок внаслідок порівняння двох величин, позначених на рис. 2 цифрами 1 та 2.

Тобто можна розрізнити “гудвіл, що виникає під час продажу” і “внутрішньо-сформований гудвіл”. При цьому виходячи з особливостей економічного буття можемо вказати на те, що перший у процесі економічної діяльності переходить у другий.

Тобто дійдемо до висновку, що у будь-якому випадку, вартість внутрішніх ресурсів підприємства виражається під час продажу підприємства в грошовому вимірнику через гудвіл. Тобто гудвіл є сукупністю інформаційних ресурсів підприємства, вартість яких визначається лише у разі продажу підприємства.

### **Список використаної літератури**

4. Шухманн В., Панасюк В., Бурденюк Т. Методика аналізу ефективності впровадження технологій інформаційної безпеки підприємства. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія*: матеріали III-ої міжнар. наук-практ. інтернет-конф. – Тернопіль, 2018. – с. 77-79.

5. Панасюк В. М., Сохацька О. М., Мельничук І. В., Бурденюк Т. Г. Практикум (case study) з дисципліни «Міжнародні стандарти обліку та звітності»: Норвегія Vs. Україна: навч. посібн. Тернопіль: ЗУНУ, 2021. – 211 с.

6. Крисоватий А. І., Панасюк В. М., Мельничук І. В., Бурденюк Т. Г. Міжнародні стандарти обліку та звітності : підручник / за заг. ред. проф. А. І. Крисоватого проф. В. М. Панасюк. Тернопіль: ЗУНУ. В-во «Економічна думка». 2021. 580 с.

## ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

Мале та середнє підприємництво являється основою економіки багатьох розвинутих країн світу та відіграє суттєву роль як за кількістю суб'єктів господарювання та чисельністю зайнятих на них, так і за обсягами виробництва продукції (робіт, послуг).

Загалом мале підприємництво має низку переваг, що визначаються насамперед створенням нових робочих місць; вирішенням проблеми подолання безробіття (оскільки простежується зменшення кількості та чисельності великих підприємств); швидким пристосуванням до ринкових змін, нових обставин тощо. Також суб'єкти малого підприємництва формують значну частину доходів місцевих бюджетів. Тому мале підприємництво виступає важливим чинником у подоланні як економічних так і соціальних проблем, а результати його діяльності мають вплив на макроекономічні показники.

Чинне законодавство визначає, що «підприємства (крім бюджетних установ) можуть належати до мікропідприємств, малих, середніх або великих підприємств» [3]. Необхідно зазначити, що значну частку у структурі підприємств займають саме мікропідприємства та малі підприємства, що підтверджується статистичними показниками (табл. 1., рис.1).

Таблиця 1

Кількісна характеристика суб'єктів великих, середніх, малих і мікропідприємств у Тернопільській області у 2016 -2019 роках

Роки	Усього	Підприємства					Фізичні особи – підприємці			
		Усього	великі	середні	малі	з них	Усього	суб'єкти СП	суб'єкти МП	з них
						мікро				суб'єкти мікро-підпр
2016	40365	4249	1	231	4017	3284	36116	9	36107	35957
2017	36013	4710	2	227	4481	3720	31303	8	31295	31092
2018	36908	5043	4	261	4778	4003	31865	11	31854	31552
2019	37821	5092	3	307	4782	3991	32729	8	32721	32476

Джерело. <http://www.te.ukrstat.gov.ua/files/SZE/DP15.htm>

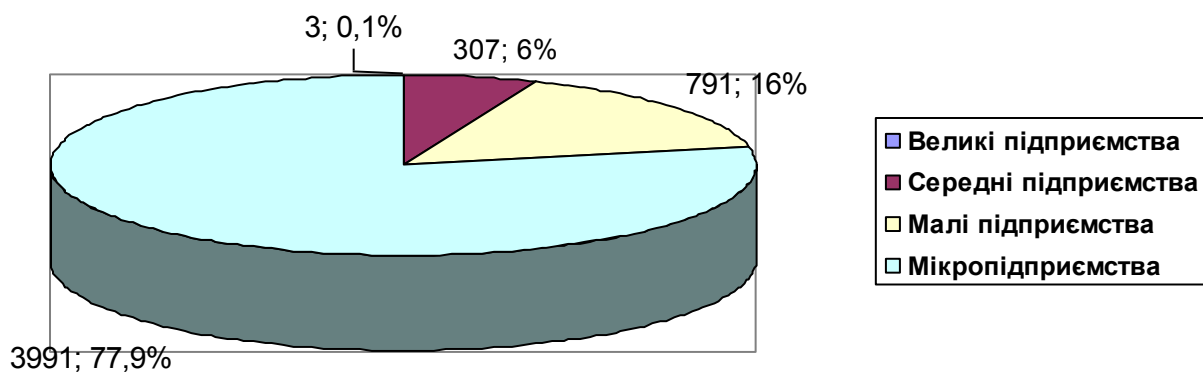


Рис. 1. Структура підприємств Тернопільської області у 2019 році

Примітка. Систематизовано автором за даними <http://www.te.ukrstat.gov.ua/files/SZE/DP15.htm>

Таким чином, малі та мікропідприємства у структурі підприємств Тернопільської області складають 93,9%, що є доволі високим показником.

Окрім юридичних осіб – до малого бізнесу належать фізичні особи – підприємці, кількість яких на кінець 2019 року складала 32729 осіб.

З метою підтримки малого та середнього бізнесу суб'єктам господарювання надано можливість застосовувати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Впровадження спрощеної системи, як для юридичних так і фізичних осіб, є основним інструментом підтримки малого бізнесу в Україні.

Застосування спрощеної системи оподаткування юридичними особами є привабливим, оскільки правила ведення обліку як фінансового так і податкового є простішими, а також ризик різного роду перевірок і санкцій є меншим. Умови перебування на спрощеній системі встановлені податковим законодавством. Так, юридичні особи, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності за податковим законодавством можуть належати до третьої групи за умови, що протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 5000000 гривень, при цьому ставка податку може складати 3 відсотки доходу – у разі сплати податку на додану вартість та 5 відсотків доходу – у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку [4]. Юридичні особи – сільськогосподарські товаровиробники можуть обрати четверту групу за умови, що частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків, при цьому ставка податку визначається виходячи з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель, їх розташування

Наслідком диференціації нормативних вимог щодо оподаткування суб'єктів малого підприємництва стало виокремлення двох систем оподаткування: загальної та спрощеної. Відповідно обрання спрощеної системи оподаткування обумовлює можливість застосування спрощеної системи обліку і звітності, як комплексу процедур, пов'язаних зі спрощеним підходом до використання окремих елементів методу обліку (рахунки, подвійний запис, документація, оцінка, баланс та звітність) для безперервного і взаємопов'язаного відображення об'єктів обліку з метою полегшення роботи облікових працівників при веденні обліку та складання звітності.

Отже, для того щоб система обліку суб'єктів малого підприємництва відповідала вимогам дієвого контролю та оперативного управління процесами підприємств необхідно: удосконалювати нормативно-правову базу щодо організації обліку, удосконалювати існуючі форми документального забезпечення ведення обліку з метою їх більшої адаптації до потреб управління.

### Список використаної літератури

1. Бенько І. Д., Сисюк С. В. Особливості організації обліку суб'єктами малого підприємництва, які застосовують спрощену систему оподаткування. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету*. Сер. : Економічні науки, 2012. Вип. 30(1). С.221-225

2. Кизим М. О., Чечетова-Терашвілі Т. М., Хаустова В. Є. Мале та середнє підприємництво в Україні: особливості та проблеми розвитку. *Бізнес Інформ*. 2019. №10. С. 301–317.2.

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

4. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI /Верховна Рада України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755>

5. Фаріон В. Я. Аналітична оцінка ділової активності та рентабельності підприємств. *Інноваційна економіка*. 2015. № 10. С. 27- 33

6. Фаріон В. Концепції формування та використання інформаційних ресурсів в управлінні витратами та собівартістю продукції. *Наука молода. Збірник наукових праць молодих вчених THEU*. 2012. №18. С.185-192.

## ЄДИНИЙ СОЦІАЛЬНИЙ ВНЕСОК ТА СТРАХОВІ ВИПЛАТИ: НАПРЯМКИ ОПТИМІЗАЦІЇ ВИТРАТ

Важливим елементом соціального пакету та зобов'язанням роботодавця перед своїм працівником є нарахування та сплата єдиного соціального внеску. Відповідно, держава, як єдиний гарант забезпечення прав громадян, повинна забезпечувати виконання цих зобов'язань зі сторони роботодавця. Відповідно до Закону України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» кошти в результаті сплати єдиного соціального внеску роботодавцями надходять на рахунок Фонду соціального страхування – і одразу направляються на фінансування такого матеріального забезпечення і страхових виплат як:

- допомога по тимчасовій непрацездатності (лікарняні);
- допомога по вагітності та пологах;
- допомога на поховання;
- щомісячних страхових виплат потерпілим на виробництві тощо.

Варто зазначити, що впродовж останніх років спостерігається динамічне зростання таких надходжень на рахунки Казначейства. Так, станом на 29.01.2019 р. розмір надходжень ЄСВ становив 15 407,8 млн грн, на 01.02.2020 р. – 21 969,9 млн грн, на 01.02.2021 р. – 23 075,1 млн грн. Водночас бюджетом Фонду є лише відповідна частка від єдиного соціального внеску в розмірі 9,5727%, який щомісяця надходить від платників. Сьогодні через пандемію, фінансування самоізоляції українських працівників, страхові виплати медикам тощо суттєво зросли видатки за лікарняними. Наприклад, у грудні 2020 року Фонд соціального страхування прийняв на оплату лікарняні на суму 2,4 млрд грн – на 1,5 млрд грн більше, ніж у грудні 2019-го (0,9 млрд грн). В зв'язку з перевантаженням системи соціального страхування, виникає необхідність перегляду підходів до процесу нарахування та сплати ЄСВ суб'єктами господарювання. Відповідно до Закону України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» нарахування та виплати, пов'язані з тимчасовою втратою працездатності за перших п'ять днів здійснюються за рахунок роботодавця, решту днів – за рахунок Фонду соціального страхування, однак нарахування ЄСВ на лікарняні як за перших п'ять днів, так і решту – здійснюється за рахунок роботодавця, тобто збільшує витрати звітного періоду суб'єкта господарювання. Однак з метою оптимізації функцій Фонду соціального страхування України Міністерство соціальної політики підготувало проект змін до відповідних законодавчих актів. Пропонується оплачувати лікарняні за рахунок роботодавця за перші десять



днів, а з одинадцятого дня вже за рахунок Фонду соціального страхування. Крім цього не виплачуватимуться лікарняні: за період простою, крім випадків, коли тимчасова непрацездатність настала до простою; за період тимчасової непрацездатності, зазначений у медичному висновку з тимчасової втрати працездатності, визнаному необґрунтованим. Відповідні зміни стосуються і розміру допомоги. Зокрема:

50% середньої заробітної плати (доходу) – застрахованим особам, які мають страховий стаж до п'яти років (зараз до трьох років);

60% середньої заробітної плати (доходу) – застрахованим особам, які мають страховий стаж від п'яти до десяти років (зараз від трьох до п'яти років);

70% середньої заробітної плати (доходу) – застрахованим особам, які мають страховий стаж від десяти до п'ятнадцяти років (зараз від п'яти до восьми років);

80% середньої заробітної плати (доходу) – застрахованим особам, які мають страховий стаж від п'ятнадцяти до двадцяти років;

100% середньої заробітної плати (доходу) – застрахованим особам, які мають страховий стаж понад двадцять років (зараз понад вісім років) [3].

Визначено, що такий підхід зменшить витрати бюджету Фонду на матеріальне забезпечення приблизно на 30 %. Однак визначені зміни спровокують зростання витрат звітного періоду суб'єктів господарювання, котрі в переважній більшості переймуть на себе функцію матеріального забезпечення Фонду. Тому набуває все більшої актуальності питання про запровадження змішаної системи соціального страхування працівників та перегляд базових ставок нарахування ЄСВ: не лише за рахунок Фонду, але й за рахунок індивідуального медичного страхування тощо.

Індивідуальне медичне страхування є добровільним. Тому підприємства можуть страхувати своїх працівників шляхом видачі наказу про страхування, під яким кожен працівник ставить свій підпис або ж кожен працівник пише на ім'я керівника заяву-згоду на страхування. Після того як підприємство і страхова компанія укладуть договір, страховик (страхова компанія) видає працівникам страхові поліси (свідоцтва, сертифікати). Коли застрахована особа потребуватиме медичної допомоги, вона звертається до медичного закладу, що визначив страховик. Надану допомогу підтверджують відповідним документом, наприклад актом. Його працівник надає страховику, а той оплачує надані послуги медичному закладу. Суму страхових платежів, що підприємство сплатило страховій компанії на користь працівників, необхідно включити до загального місячного оподаткованого доходу працівників (пп. 164.2.16 ПКУ). Із суми сплачених страхових платежів утримується і військовий збір. Сума страхових платежів не є базою оподаткування ЄСВ (п. 2 розд. II Переліку видів

виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затвердженого постановою КМУ від 22.12.2010 № 1170) [1].

Загалом світові тенденції у сфері забезпечення соціальних гарантій працівникам свідчать про потребу солідарного фінансування виплат такої грошової допомоги як найбільш ефективного засобу [2]. Фінансування за рахунок держави, роботодавця та безпосередньо працівників сприятиме підвищенню соціальних стандартів, рівня соціальної відповідальності бізнесу.

### **Список використаної літератури**

1. Крупка Я. Д. Фінансовий облік : Підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук, Н. В. Починок, Р. В. Романів. Тернопіль. : Економічна думка. 2020. 482 с.

2. Починок Н. В. Взаємозалежність соціальних стандартів та інтелектуального капіталу підприємства. Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації : матеріали VIII міжнар. наук.-практ. конф. Львів : Вид-во ЛТЕУ, 2018. С. 267-269.

3. Проект Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо оптимізації функцій Фонду соціального страхування України». URL: <https://www.msp.gov.ua/projects/661/>

**Л. Коржук**

### **ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Сільське господарство має визначальне значення для української економіки, оскільки виробники сільськогосподарської продукції очолюють світові рейтинги та є лідерами серед країн за обсягами експорту по багатьох позиціях. Тому дослідження саме питання витрат на оплату праці на прикладі підприємств сільського господарств є актуальним, адже заробітна плата впливає як на добробут домогосподарств, так і на інфраструктуру сіл та їхню перспективу для молоді.

Однією із проблем у формуванні собівартості та відповідно в ціноутворенні є частка витрат на оплату праці у їхній загальній структурі. В той час як в ЄС зарплата у вартості товарів складає від 30 % і значно вище, в Україні принаймні за останнє десятиліття оплата праці в ціні продукції була

завжди меншою за 10% [3]. Цю тезу підтверджують також статичні дані, які свідчать, що за видом діяльності сільське, лісове та рибне господарство витрати на оплату праці становили 10,2%. Лише у 2019 році, а до 2019 року цей показник коливався від 7,7% до 9,4% (рис.1).

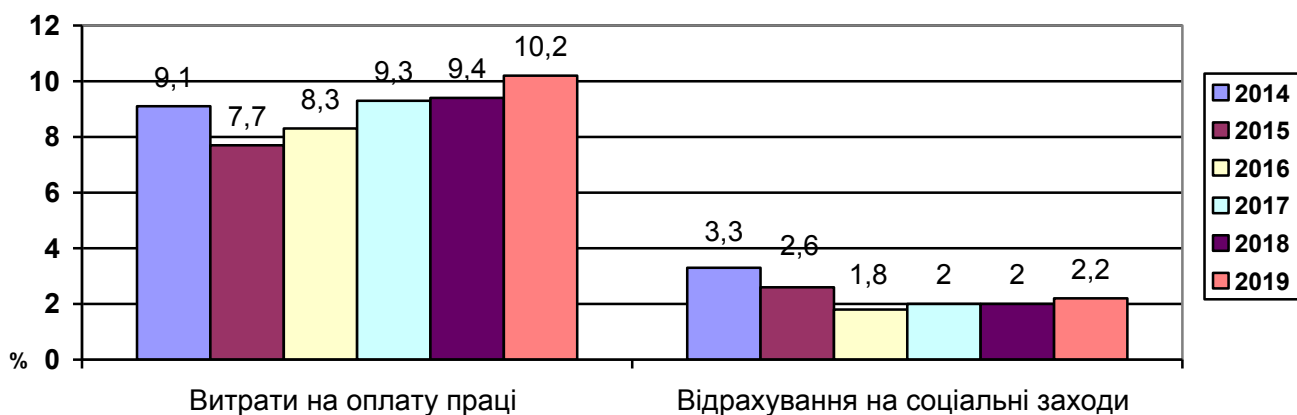


Рис. 1. Динаміка витрат на оплату праці у собівартості продукції за видом діяльності сільське, лісове та рибне господарство (КВЕД секції А) у 2019 році

Примітка. Розраховано автором за даними [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu\\_u/sze\\_20.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/sze_20.htm)

На рис. 2. визначено структуру витрат на виробництво продукції за видом економічної діяльності – сільське, лісове та рибне господарство (КВЕД секції А)

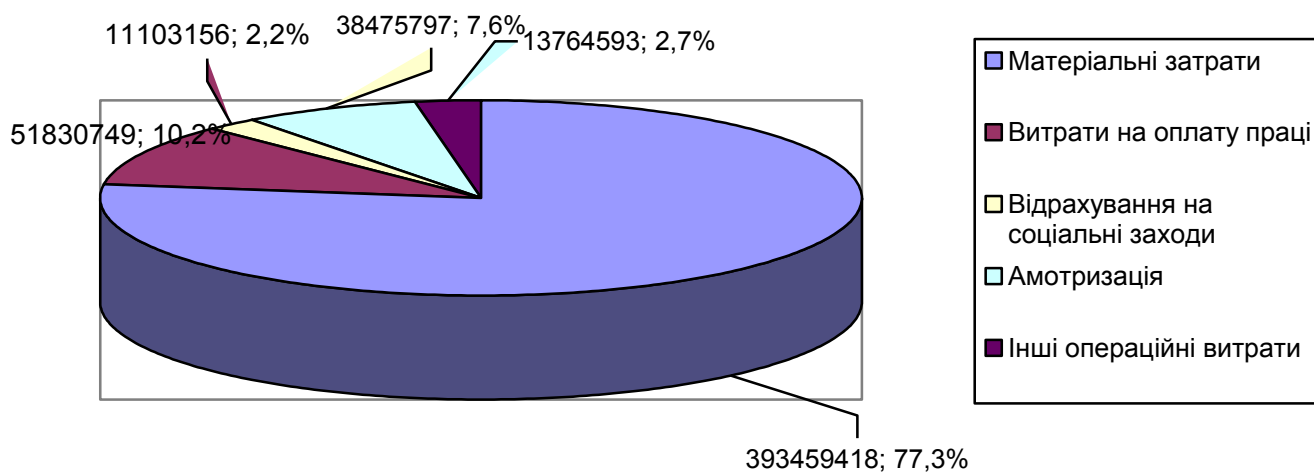


Рис. 2. Структура витрат на виробництво продукції за видом діяльності сільське, лісове та рибне господарство (КВЕД секції А) у 2019 році

Примітка. Розраховано автором за даними [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu\\_u/sze\\_20.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/sze_20.htm)

Таким чином, оплата праці за видом діяльності сільське, лісове та рибне господарство (КВЕД секції А) у 2019 році складає відповідно 10,2%, а нарахування лише 2,2 %, що є доволі не високим показником. Для прикладу статистичні дані за свідчать, що загалом за усіма КВЕД частка заробітної плати складає 16%., а відрахування на соціальні заходи 3,3% .

Витрати на оплату праці мають, важливе значення у системі управління персоналом, оскільки, саме рівень виплат працівникам (заробітна плата з нарахуваннями, соціальні виплати на оздоровлення, на підвищення кваліфікації та інші) та їх структура являють собою потужний мотиватор підвищення ефективності праці.

Одним із аспектів регулювання оплати праці державою є установлення на законодавчому рівні розміру мінімальної заробітної плати. Відповідно ріст мінімальної заробітної плати до 4173 грн. у 2019 році мав вплив і на збільшення частки витрат на оплату праці у собівартості сільськогосподарської продукції.

Важливою складовою у системі управління та оцінки системи управління персоналом є показники витрат на персонал. Починок Н. В. класифікує витрати на персонал за фазами процесу відтворення персоналу та поділяє їх на: витрати на придбання (формування) персоналу; витрати на використання (утримання) персоналу (в межах фонду оплати праці); витрати на використання (утримання) персоналу (витрати соціального характеру); витрати на розвиток персоналу; витрати на вибуття персоналу (інші витрати). За функціями управління персоналом класифікує як: витрати, пов'язані з: процесом планування; процесом організації; процесом обліку, аналізу і контролю; процесом стимулювання; прийняттям управлінських рішень [1].

Таким чином, за видом діяльності сільське, лісове та рибне господарство (КВЕД секції А) слід зауважити, що організація заробітної плати здійснюється на основі певних принципів і чинників. Найбільш вагомими принципами оплати праці є наступні:

- виплата заробітної плати на підприємствах має здійснюватися за результатами виробничої діяльності, що впливає із нормативно правових актів;
- використання простої, зрозумілої, логічної для працівників форми та систем оплати праці, для чого потрібно підбирати вигідні системи оплати праці як для підприємства так для працівників, а також стимулювати працівників преміями за якісну працю;
- регулярний перегляд величини, вчасність виплати, диференціація рівня зарплати з урахуванням кваліфікації працівника і умов праці;
- обсяг заробітної плати повинен встановлюватися за результатами економічної діяльності підприємства, але не менше мінімальної.

## Список використаної літератури

1. Починок Н. В. Методика формування обліково-аналітичної інформації про витрати на персонал на основі інвестиційного та витратного підходів. *Вісник Сумського НАУ. Сер. Економіка і менеджмент*. Суми : вид-во Сумського НАУ, 2011. Вип. 6/2 (49). С. 167-172.
2. Починок. Н. В. Система обліково-аналітичного забезпечення управління персоналом. *Управління розвитком*. 2011. № 5. С. 110-111.
3. Починок Н. В. Методика обліку процесу формування персоналу. *Економічний аналіз : зб. наук. праць*. Тернопіль : Економічна думка, 2014. Т. 16, № 2. С. 225-235.
4. Частка витрат на оплату праці в структурі витрат на виробництво URL: [http://profapk.org.ua/news/news\\_apk/2340.html](http://profapk.org.ua/news/news_apk/2340.html)
5. Статистичні показники URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu\\_u/sze\\_20.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/sze_20.htm)

**Ф. Лисенко**

## КОНЦЕПЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Система управління підприємством може ефективно функціонувати лише за умови належного інформаційного забезпечення. Облік є основною частиною інформаційної системи підприємства, забезпечуючи більшість всього обсягу інформації фінансового характеру.

Реформування системи обліку в Україні вимагає уточнення сутності управлінського обліку, коли насамперед звертається увага на його основний зміст та функції в системі управління.

Сучасна концептуальна основа управлінського обліку викладена у публікації Міжнародної федерації бухгалтерів (МФБ) „Концепції управлінського обліку”. У цьому документі розглянуто чотири групи концепцій [1]:

- концепції, пов’язані з функцією;
- концепції, пов’язані з використанням результатів;
- концепції, пов’язані з процесом і технологією;
- концепції, пов’язані з потенціалом функції.

*Перша група концепцій* розглядає функцію управлінського обліку з погляду її орієнтації на:

- продуктивність ресурсів;
- формування собівартості;

- господарські процеси;
- командні дії.

При цьому слід взяти до уваги наступне:

По-перше, управлінський облік концентрує увагу на ефективності трансформації ресурсів з однієї форми в іншу в процесі господарської діяльності підприємства, ресурси у фізичній та грошовій формі розглядають як засоби, спожиті структурами, системами, процедурами, процесами, персоналом.

По-друге, ефективність використання ресурсів оцінюють, виходячи зі створення вартості на ринках продукції або послуг (для клієнтів) і ринках капіталу (для акціонерів), а також для задоволення потреб інших ключових учасників діяльності (постачальників, персоналу, суспільства загалом).

По-третє, управлінський облік зосереджують на ключових процесах діяльності, до яких залучені клієнти, постачальники та інші учасники. Тому зазвичай розглядають:

- взаємозв'язки господарських процесів у межах вартісного ланцюжка підприємства;
- зв'язок господарських процесів із технологіями, структурами, системами та культурами;
- зв'язок між господарськими процесами та стратегіями щодо продуктів (послуг);
- шлях, яким ресурси використовують та споживають у процесі діяльності для створення вартості.

По-четверте, процедури управлінського обліку здійснюють у межах та для забезпечення різних груп (команд) персоналу, які можуть мати стратегічні, тактичні або оперативні цілі.

Отже, функція управлінського обліку спрямована на ефективне використання всіх ресурсів для створення вартості в інтересах усіх учасників, які залучені до процесів господарської діяльності, з урахуванням цілей та завдань відповідних груп персоналу.

*Друга група концепцій* пов'язана з використанням результату здійснення функції управлінського обліку – з точки зору підзвітності, результативності та порівняння з еталоном. Це означає, що результати управлінського обліку оцінюють, виходячи з доданої їм вартості на підставі судження щодо перспективи використання цих результатів користувачами. Вартість, додана управлінським обліком, може бути виражена мірою досягнення поставлених та узгоджених цілей. У свою чергу, такі цілі мають відображати результат управлінського обліку, що є еталоном усередині підприємства.

*Третя група концепцій* враховує зв'язок управлінського обліку з іншими

процесами управління та є основою або керівництвом для розроблення технологій, що використовуються в управлінському обліку. При цьому доцільно розглядати:

- рівняння використаних ресурсів і створеної вартості;
- взаємодію процесів управління;
- розроблення й оцінювання технології.

Управлінський облік застосовує особливу модель рівняння використаних ресурсів і створеної вартості. Ця модель передбачає, що ресурси зазвичай оцінюють, виходячи з варіантів витрат, а створену вартість – на підставі задоволення поточних і довгострокових інтересів конкретних учасників (клієнтів, акціонерів тощо).

Використовуючи відповідні технології, управлінський облік створює та збагачує інформаційні ресурси, необхідні для здійснення всіх рівнів управління [2].

Технології, які використовують в управлінському обліку, також можна оцінити, виходячи зі співвідношення „витрачені ресурси – отримані вигоди”. Це означає, що вартість, створена за допомогою технології, має перевищувати використані або спожиті ресурси, пов’язані з впровадженням і застосування цієї технології.

*Четверта група концепцій* розглядає потенціал, необхідний для ефективного виконання функцій управлінського обліку з позиції компетенції, безперервного вдосконалення, творчих можливостей та критичного підходу.

Управлінський облік слід організовувати таким чином, щоб визначати й досягти рівня компетентності, який відображає найкращу практику і забезпечує ефективні результати.

Водночас необхідно створити культуру безперервного вдосконалення. Така культура означає постійну наявність різних ініціатив щодо вдосконалення шляхів та методів виконання функцій управлінського обліку. Складовою цієї культури є постійний творчий пошук можливостей створення вартості всередині підприємства. При цьому управлінський облік має бути предметом постійного критичного оцінювання його ефективності з точки зору співвідношення „витрати-вигоди” [3].

Всі ці концепції взаємопов’язані й у сукупності становлять концептуальну основу управлінського обліку.

Визначенню сутності управлінського обліку сприяє розгляд сукупності ознак, що характеризують його як цілісну інформаційно-контрольну систему підприємства: безперервність, цілеспрямованість, повнота інформаційного забезпечення, практичне відображення використання об’єктивних законів

суспільства, вплив на об'єкти управління у разі зміни зовнішніх і внутрішніх умов господарювання.

### **Список використаної літератури**

1. Панасюк В.М. Сучасний інструментарій інформаційного забезпечення: обліковий та управлінський аспект. *Східна Європа: Економіка, Бізнес та Управління*. Випуск 2 (25). 2020. С.412-427.

2. Шухманн В., Панасюк В., Бурденюк Т. Методика аналізу ефективності впровадження технологій інформаційної безпеки підприємства. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія*: матеріали III-ої міжнар. наук-практ. інтернет-конф. – Тернопіль, 2018. – с. 77-79.

3. Панасюк В. М., Сохацька О. М., Мельничук І. В., Бурденюк Т. Г. Практикум (case study) з дисципліни «Міжнародні стандарти обліку та звітності»: Норвегія Vs. Україна: навч. посібн. Тернопіль: ЗУНУ, 2021. – 211 с.

**Ю. Лічний**

## **АУДИТ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Одним із найскладніших та найбільш відповідальних видів аудиторської перевірки є перевірка фінансових результатів та реального фінансового стану діяльності суб'єкта господарювання. Складність та відповідальність аудиторської перевірки фінансових результатів діяльності підприємства також пояснюється тим, що саме даний вид перевірки становить найвищий ступінь аудиторського ризику. Також, залежно від того наскільки виконана аудиторська робота є повною і наскільки об'єктивним є аудиторський висновок залежать правильність і повнота не менш важливого напрямку аудиторської діяльності – визначення подальшої фінансової стратегії суб'єкта господарської діяльності.

Проблеми аудиту фінансових результатів в сучасних умовах розглядаються у працях вітчизняних вчених Білухи М.Т., Дем'яненка М.Я., Гайдуцького П.І., Гарасима П.М., Кірейцева Г.Г., Кужельного М.В., Лінника В.Г., Осадчого Ю.І. та інших.

Серед проблем аудиту фінансових результатів науковці виділяють та конкретизують наступні елементи: нестабільність законодавчої бази; формальний підхід до здійснення аудиту фінансової звітності; намагання стандартизації фінансової звітності у відповідності до міжнародних стандартів; використання шаблонних методів при здійсненні аудиту об'єкта перевірки; незрозумілість для керівництва підприємства необхідності проведення аудиту; недостатній рівень розуміння аудитором діяльності підприємства.



Аудит фінансової звітності, відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», – 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.

Мета аудиту – сприяння ефективності роботи, раціональному використанню матеріальних, трудових і фінансових ресурсів у підприємницькій діяльності для отримання максимального прибутку.

Завданнями аудиту фінансових результатів є: оцінка динаміки показників формування прибутку; виявлення і визначення впливу різних факторів на величину прибутку; виявлення внутрішньогосподарських резервів збільшення прибутку і підвищення рентабельності; визначення шляхів і напрямків раціонального використання резервів [1, с.91-96].

Джерелами інформації для аудиту фінансових результатів є форми фінансової звітності, які дають загальне уявлення про фінансові результати, в тому числі від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності.

При перевірці правильності відображення фінансових результатів необхідно впевнитися, що при складанні Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) підприємство виконало основні вимоги до річних звітів: всі операції повинні бути зареєстровані і представлені належним чином; зареєстровані операції повинні відповідати реальності; занесені в правильний період; правильно оцінені; всі операції стосуються підприємства; занесені у відповідний рахунок; правильно представлені в річних звітах.

Складовою аудиту фінансової звітності є фінансовий аналіз звітності, у процесі якого слід дати оцінку фінансової сталості й платоспроможності, зокрема розрахувати коефіцієнти і показники ліквідності й фінансової активності. Отже, аудит фінансової звітності сприяє виявленню недоліків, попередженню банкрутства, визначенню перспектив розвитку виробництва в умовах жорсткої конкурентної боротьби.

Аудиторська перевірка підприємств починається із загального огляду форм звітності. При цьому, перш за все, звертається увага на заповнення адресної частини форми, де мають бути вказані юридичні реквізити підприємства, що перевіряється: вид діяльності підприємства має відповідати його статуту, а у випадку ліцензування видів діяльності, якими займається

підприємство, аудиторю необхідно перевірити наявність у підприємства ліцензії та строк її дії.

Потім перевіряється правильність заповнення звітності за формою та визначаються ті ділянки обліку, де аудиторський ризик найбільш значний, тобто де найбільша ймовірність помилок в обліку та звітності. Залежно від цього визначаються ті операції та активи, які повинні бути перевірені.

Процес аудиторської перевірки фінансової звітності не повинен зводитись лише до виконання встановлених стандартних аудиторських процедур. Аудитор повинен творчо та відповідально відноситись до своїх обов'язків, старатись постійно підвищувати свою кваліфікацію, дотримуватись діючих правил, норм міжнародних стандартів аудиту та Кодексу етики професійних бухгалтерів [2]. Якщо аудит фінансових результатів діяльності підприємства буде нерационально та неефективно побудований, то це зможе призвести до невиявлення викривлень, фальсифікацій у звітності, що надалі може негативно вплинути на прийняття управлінських рішень користувачів.

Наявність проблем аудиту фінансових результатів зумовлює необхідність підвищення уваги до рівня його якості та розробку нових комплексних підходів до їх вирішення, як на загальнодержавному рівні, так і на рівні кожного підприємства.

### **Список використаної літератури**

1. Янок Д.А. Економічний зміст фінансових результатів діяльності підприємств. Актуальні проблеми економіки. № 11. 2010. С. 91-96.
2. Кодекс етики професійних бухгалтерів. URL: <http://www.iaf.kiev.ua/images/stories/library/standarts/kodeks-etiki.pdf>.

**М. Матвій**

### **УПРАВЛІННЯ НЕОБОРОТНИМИ АКТИВАМИ**

В умовах розвитку економіки країни та в період кризи ускладнюється діяльність суб'єктів господарювання. Важлива роль в сучасних умовах надається необоротним активам так як вони становлять вагому частину майна суб'єктів господарювання. Для формування необоротних активів підприємства підприємства для формування необоротних активів усе більшою мірою використовують довгострокові та поточні зобов'язання, і як наслідок стають залежними від кредиторів. Не в змозі розраховуватись за зобов'язаннями вони втрачають фінансову стійкість та опиняються на межі банкрутства. [1]

Згідно з НП(с)БО №1 необоротні активи – це всі активи, що не є оборотними. Тоді як оборотні активи – гроші та їх еквіваленти, що не обмежені

у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи дванадцяти місяців з дати балансу. [2]

Існують наступні джерела формувань необоротних активів: власні та позикові. До власних джерел відносять: статутний капітал, амортизаційний фонд, резервний капітал, додатковий капітал, нерозподілений прибуток. Позикові – це ресурси, що знаходяться тимчасово в розпорядженні підприємства, і зокрема до них належать довгострокові та поточні зобов'язання. [3]

Для цілей бухгалтерського обліку необоротні активи поділені на певні види, такі як : основні засоби, нематеріальні активи, капітальні інвестиції, довгострокові фінансові інвестиції, довгострокові біологічні активи, відстрочені податкові активи, гудвіл, довгострокова дебіторська заборгованість, інші необоротні матеріальні активи.

Найбільшу частину необоротних активів підприємства складають основні засоби, адже вони забезпечують потужність виробничої діяльності підприємства. «Основні засоби» (далі — Положення (стандарт) 7) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції у необоротні матеріальні активи (далі — основні засоби), а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності. [4]

Забезпечення належного стану основних засобів важливий напрям діяльності підприємства так як основні засоби підлягають зносу як фізичному так і моральному. Фізичний знос основних засобів – втрата експлуатаційних якостей впродовж використання. Моральний знос – знецінення внаслідок науково-технічного прогресу. Відповідно при використанні застарілих основних засобів застосовується застарілий технологічний процес, що призводить до неконкурентно-спроможності продукції підприємства. Тому необхідно безперервне відновлення основних засобів

Роль інтелектуальної власності на етапі інноваційного розвитку практично не можливо переоцінити, адже сьогодні власність матеріальними активами не гарантує максимальність доходів. Збільшення числа компаній, працюючих у сфері високих технологій, свідчить про важливе значення для сучасної економіки нематеріальної складової виробничих необоротних активів. Але, попри свою важливість, нематеріальні активи важко вимірювальні, якщо взагалі піддаються виміру, та його справжнє значення суспільству залишається не зрозумілим.

Нематеріальні активи займають значну частку в загальній сумі капіталу підприємства. Від їх вартості та якості, технічного рівня, ефективності використання, багато в чому залежать кінцеві результати діяльності

підприємства: надання послуг, їх собівартість, прибуток та дохід, рентабельність та фінансове становище.

Облік нематеріальних активів підприємств є важливим питанням у періоді переходу до ринкових відносин. Від вирішення цієї проблеми залежить фінансовий стан підприємства, конкурентоспроможність продукції на ринку.

Отже, бухгалтерський облік нематеріальних та необоротних активів є однією з основних функцій управління підприємства. На нього покладено завдання з поліпшення інформаційного забезпечення управління та контроль за збереження активів, підвищення ефективності діяльності та зменшення ризику втрати коштів. Зменшення збитковості та підтримання фінансової стійкості можливе лише при створенні відповідної матеріально-технічної бази та її правильного управління.

### **Список використаної літератури**

1. Добродій К. О. Оцінка формування необоротних активів підприємства / К. О. Добродій // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка» : науковий журнал. – Острог : Вид-во НУ«ОА», травень 2017. – № 4(32). – С. 35–38.
2. Електоний ресурс : <http://zakon.rada.gov.ua>
3. Печенін Т. С. Економіка підприємства : навч. посібник / Т. С. Печенін. – Центр учбової літератури, 2013. – 350 с
4. Електоний ресурс: <https://online.dtkk.ua>

**І. Панчук**

## **ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ВИТРАТ І ДОХОДІВ**

Формування постіндустріального суспільства, поява нових господарських структур, розвиток міжнародних економічних зав'язків зумовлюють необхідність удосконалення обліку і контролю як складових частин формування економічної інформації, необхідної для управління на всіх рівнях. Сучасні методи господарювання вимагають від суб'єктів підприємницької діяльності довершених, конкретних і незмінних правил ведення фінансового обліку і звітності на підприємстві. А встановлення саме таких правил, в свою чергу – наукового аналітичного підходу, глибинних маркетингових досліджень, виваженої та далекоглядної кадрової політики.

У процесі побудови обліку на підприємстві необхідно чітко розмежувати питання організації обліку, формування облікової політики і вибори облікових

оцінок. Облікова політика – одне з найважливіших питань організації бухгалтерського обліку, правильне формування якого сприяє достовірному визначенню фінансового результату, оподатковуваного прибутку і потребує правильного оформлення, повного розкриття у фінансовій звітності.

Облікова політика підприємства – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [1].

Документальне оформлення облікової політики підприємства здійснюється у вигляді Наказу про облікову політику, який після його затвердження набуває статусу юридичного документу. Відповідно, Наказ про облікову політику – це внутрішній нормативний документ з організації та порядку ведення обліку на підприємстві, який передбачає сукупність способів та процедур організації і ведення обліку, що використовуються з метою підготовки, складання та подання фінансової звітності [2, 54].

Встановлення відповідних організаційних основ ведення бухгалтерського обліку потребує максимально точного визначення головних принципових положень, на яких базується діяльність підприємства: конкретних різновидів діяльності (операційної, фінансової та інвестиційної); зазначення ліцензій, податкових пільг тощо [3, 117].

Конкретизація таких «орієнтирів» та встановлення їх для підприємства у Наказі про облікову політику дозволяє провадити діяльність та відображати її в обліку та звітності з використанням принципів повного висвітлення, нарахування та відповідності доходів і витрат. Саме з розкриття цих положень розпочинається встановлення облікової політики.

В процесі організації обліку на підприємстві досить значну увагу приділяють організації обліку як витрат, так і доходів.

Основними завданнями організації обліку витрат і доходів підприємства є забезпечення:

- правильного визначення та достовірної оцінки витрат, доходів діяльності підприємства;
- розмежування витрат, доходів за кожною класифікаційною групою;
- правильного та повного документального оформлення та своєчасного відображення в облікових регістрах витрат, доходів;
- контролю за правильним визначенням фінансового результату від звичайної діяльності та надзвичайних подій;
- надання повної і достовірної інформації про витрати та доходи діяльності, а також про наявність і використання чистого прибутку (непокритих збитків) для потреб управління [2, 381].

В організації обліку витрат слід виділити два основні напрями:

- 1) організація обліку витрат виробництва;
- 2) організація обліку витрат діяльності.

Основними завданнями організації бухгалтерського обліку витрат діяльності підприємства є забезпечення:

- правильного визначення та достовірної оцінки витрат діяльності;
- правильного і повного документального оформлення та своєчасного відображення в регістрах обліку витрат діяльності;
- надання повної, достовірної і неупередженої інформації про витрати діяльності для потреб управління.

Організація обліку витрат виробництва передбачає різноманітність прийомів обліку і калькулювання собівартості продукції і визначається рядом факторів, які можна звести в дві групи: галузеві особливості та організаційні передумови.

Виділяють наступні організаційні передумови:

1) рівень розвитку виробничого обліку і діяльності структурних підрозділів підприємства. В залежності від деталізації обліку за місцями виникнення витрат, центрами відповідальності, його поглибленням (доведенням до бригад і робочих місць) змінюється і ступінь аналітичності обліку витрат;

2) прийнятий спосіб оперативного контролю за собівартістю. На багатьох підприємствах застосовується прогресивний спосіб документування відхилень від діючих норм в ході виробництва, що дозволяє оперативно виявити причини відхилень і впливати на них з метою попередження негативних наслідків;

3) ступінь забезпеченості адміністрації, власників, засновників та акціонерів інформацією для прийняття рішень. Повнота цієї інформації, скорочення періоду її представлення, забезпечення інформацією необхідних рівнів управління розширюють можливості управлінського впливу на процес формування собівартості продукції. Але водночас зменшаються або підвищуються ступінь деталізації виробничого обліку та його трудомісткість. Це, як правило, погіршує контроль за витратами в процесі виробництва продукції і знижує вплив управління на собівартість продукції (робіт, послуг).

Основними завданнями організації обліку і контролю доходів діяльності підприємства є забезпечення:

- правильного визначення та достовірної оцінки доходів підприємства;
- правильного і повного документального оформлення і своєчасного відображення в регістрах обліку доходів діяльності;
- контроль за виконанням договорів по реалізації продукції;
- контроль за правильним визначенням фінансового результату від звичайної діяльності з метою оподаткування;

- своєчасне одержання достовірної інформації про фінансові результати підприємства [2, 54].

Правильність обліку на кожному підприємстві забезпечується наказом про облікову політику, який в обов'язковому порядку повинен містити розділ про облік доходів і результатів діяльності, в якому зазначаються основні принципи організації обліку доходів і результатів діяльності на підприємстві:

- критерії оцінки доходів
- поділ доходу за кожною класифікаційною групою доходів від звичайної діяльності
- спосіб вивчення ступеня завершеності робіт, послуг, дохід від використання і надання яких визначається за ступенем завершеності.
- облік доходів від реалізації продукції.

Спільні об'єкти облікової політики є первинні документи з обліку витрат та доходів, а також графік їх документообороту; перелік субрахунків та аналітичних рахунків, необхідних для відображення в бухгалтерському обліку витрат та доходів; порядок віднесення доходів, витрат на фінансові результати (щомісяця, щоквартально).

#### **Список використаної літератури**

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» №996 – XIV від 16.07.1999 р., зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

2. Островерха Р.Е. Організація обліку [текст]: навч. посіб./ Р.Е. Островерха – 2-ге вид. перероб. та доп. – К.: «Центр учбової літератури», 2012. – 568 с.

3. Фінансовий облік [Текст] : підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. - 4-те вид., доповн. та переробл. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – 451 с.

#### **ГРУПА ОМОМ-21**

**Світлана Сланецька**

### **ЗРОСТАННЯ ЕЛЕКТРОННОЇ КОМЕРЦІЇ НА МІЖНАРОДНОМУ РИНКУ ТА ВПЛИВ НА СИСТЕМУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Економічний розвиток країн світу визначають за рядом факторів, одним з яких є їх технологічний розвиток. Так, розвиток технологій, в тому числі, Інтернету, і в подальшому глобалізація цього процесу вплинули на міжнародну торгівлю. Оперативне проникнення і розвиток мобільного Інтернету, в багатьох країнах світу, стало ключовим фактором зростання трафіку електронної торгівлі.

E-commerce або електронна комерція – це підприємницька діяльність, яка, так чи інакше, пов'язана з поширенням, рекламуванням, просуванням, продажем послуг або товарів через Інтернет. Якщо спростити, то будь-які дії з комерційним нахилом в глобальній мережі підпадають під визначення онлайн-комерція. Електронна комерція об'єднує такі глобальні категорії, як онлайн-продажі, інтернет-банкінг, бронювання квитків і готелів, транзакції в платіжних системах, онлайн-маркетинг, реклама.

Цифрова економіка набирає обертів з ростом ринку електронної комерції. У Netpeak підраховали, що частка e-commerce в загальному обсязі світової торгівлі зростає з 4% в 2008 році до 9,3% в 2016 [3]. У 2019 році, згідно з даними Statista, світовий ринок електронної комерції зріс на 17,9%, а сумарні доходи торгівлі досягли \$3,5 трлн, а в 2023 році доходи за прогнозами перевищать \$6,5 трлн [4]. При цьому велика частина коштів припадає на сегмент B2B (від бізнесу до бізнесу). Конференція ООН з торгівлі та розвитку повідомляє, що у 2017 році 88% угод уклали саме B2B-компанії. Онлайн-інструменти продажів життєво важливі для B2B, у дослідженні eMarketer 94% керівників північноамериканських B2B-компаній назвали їх критичним фактором в питанні розвитку бізнесу. З цими цифрами співвідносяться і дані BigCommerce: близько 80% продавців приймають замовлення через сайт, 77% по електронній пошті, майже 30% користуються послугами онлайн-платформ. Для порівняння, на торгових виставках продають трохи більше 20% B2B-компаній.

У 2019 році світовими лідерами за часткою електронної комерції в загальному обсязі роздрібною торгівлі країни є Китай і Сполучені Штати: на їх частку припадає близько 40% ринку. У матеріалі Netpeak ринок електронної комерції Німеччини оцінюється в \$35 млрд, Великобританії – \$52 млрд, Сполучених Штатів – \$184 млрд, український ринок – \$1,5 млрд.

На рисунку 1 представлена динаміка обсягу світової електронної торгівлі [5]. Аналізуючи розвиток світового електронного бізнесу, можна виділити ряд основних характерних особливостей його становлення і перспективи розвитку:

- зростання показників прибутковості від використання інструментів електронного бізнесу в країнах, що розвиваються;
- зміна регіональної структури світового електронного бізнесу за рахунок високого потенціалу розвитку в країнах, що розвиваються (з позитивною динамікою розвитку в останні 7-10 років);
- зростання питомої ваги сегмента B2C в системі організації обміну товарами і послугами в порівнянні з сектором B2B, що викликано більшою доступністю і простотою використання інтернету для фізичних осіб, а також порівняно низьким рівнем розвитку електронних платформ для здійснення комерційних угод;



– адаптація інтернет-магазинів до мобільного середовища – розробка відповідних додатків і їх просування на ринок;

– зростання злочинів у сфері інформаційних технологій і кіберзлочинності, що підвищує актуальність розвитку політики забезпечення безпеки.

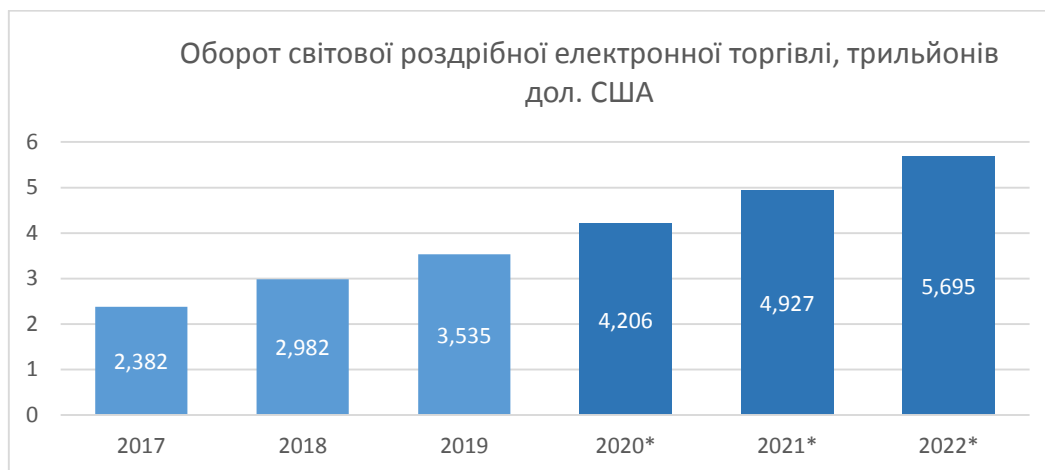


Рис. 1 Динаміка обсягу світової електронної торгівлі (\* - прогноз)

Електронна комерція має стабільний тренд зростання, як у всьому світі, так і в Україні. Основними факторами, які сприяли розширенню обсягів продажів через інтернет, є збільшення покриття, використання мобільних гаджетів для покупок, розширення товарного асортименту і збутових послуг електронних торговельних майданчиків. Темпи зростання електронної роздрібної торгівлі значно перевищують темпи зростання загальної торгівлі в Україні. За результатами 2016 року Україна увійшла до групи країн, де електронна комерція становить до 10% загального обсягу роздрібних продажів [1, с. 83-102]. Для подальшого розвитку електронної комерції в Україні необхідно: сприяти збільшенню безготівкової оплати покупок в т.ч. банківськими картами, розробляти спеціалізовані сайти і мобільні додатки для здійснення покупок і платежів, розвивати інтернет-маркетинг, використовувати інструменти продажів через соціальні мережі, удосконалити систему захисту інформації та персональних даних в мережі Інтернет.

У сфері електронної комерції фінансово-господарські операції мають певні особливості, що безумовно накладають відбиток на побудову бухгалтерського обліку, основними з яких визначають такі:

- угоди в електронній комерції укладаються в електронному форматі, що виключає фізичний контакт сторін;
- окремі частини або повний цикл товарних операцій виконуються в електронному форматі, що унеможливує документування таких операцій з використанням традиційних форм первинних документів;

- практика ведення складського господарства є недоречною стосовно товарів електронного формату;
- доставка товарів цифрового формату відбувається одразу ж після їх оплати через Інтернет;
- доставка товарів у матеріальній формі навіть у споживчому секторі електронної комерції відбувається через певний проміжок часу;
- для розрахунку за деякими операціями можуть виступати нетрадиційні негрошові засоби (наприклад, бонуси або преміальні бали) [2, с. 54-55] тощо.

Таким чином, в умовах сьогодення спостерігається розповсюдження електронної комерції, що вносить корективи не лише в організацію та функціонування суб'єктів господарювання даної сфери, а й в усі бізнес-процеси, що відбуваються в ході їх діяльності. Це, в свою чергу, відбивається на побудові системи бухгалтерського обліку як джерелі інформаційного забезпечення апарату управління підприємств.

#### **Список використаної літератури**

1. Гліненко Л.К. Стан і перспективи розвитку електронної торгівлі України / Маркетинг і менеджмент інновацій. 2018. № 1.
2. Крутова А. С. Облік в системі електронної комерції : монографія. Харк. держ. ун-т харч. та торгівлі. Харків : ХДУХТ, 2010. С. 396.
3. Polo V. 15 slides about the development of Ukraine's ecommerce market. 2017. URL: <https://netpeak.net/blog/15-slides-about-the-development-of-ukraines-ecommerce-market/>
4. Global retail e-commerce sales 2014-2023/ Statista. 2020. URL: <https://www.statista.com/statistics/379046/worldwide-retail-e-commerce-sales/>
5. Worldwide Retail and Ecommerce Sales: eMarketer's Estimates for 2016 -2021. URL: <https://www.emarketer.com/Report/Worldwide-Retail-Ecommerce-Sales-eMarketers-Updated-Estimates-Forecast-Through-2019/2001716>

**Надія Сокур**

### **ОБЛІК ДОХОДІВ ЗА НАЦІОНАЛЬНИМИ ТА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ**

Доходи є тим основним джерелом фінансових ресурсів, яке забезпечує належне функціонування установ державного сектора. Облік доходів супроводжується необхідністю дотримання положень (стандартів) обліку у державному секторі.

У міжнародній нормативній базі закріплено два стандарти з визначення та відображення обліку доходів у державному секторі, а саме: Міжнародний

стандарт бухгалтерського обліку у державному секторі (надалі – МСБОДС) 9 «Дохід від операцій обміну» та МСБОДС 23 «Дохід від необмінних операцій (податки та трансферти)». На основі зазначених стандартів в Україні розроблено один стандарт НП(С)БОДС 124 «Доходи», який також визначає поділ доходів на обмінні та необмінні операції.

Класифікацією доходів згідно НП(С)БОДС 124 зазначено, що доходи від обмінних операцій – це бюджетні асигнування та доходи від надання послуг (власні надходження; надходження бюджетних установ від додаткової діяльності; кошти, що додатково отримують установи).

Варто відмітити, що в та НП(С)БОДС 124 «Доходи» визначено, які операції з обліку доходів та витрат відносяться до обмінних чи необмінних, але особливості обліку і узагальнення інформації у звітності потребує детального дослідження та систематизації відповідно до чинного Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному сектор.

Основним джерело надходження доходів до установ державного сектору є бюджетні асигнування, які установи зазвичай отримують з державного або місцевого бюджету.

Бюджетні асигнування займають значну частку у структурі фінансового забезпечення (рис. 1.)

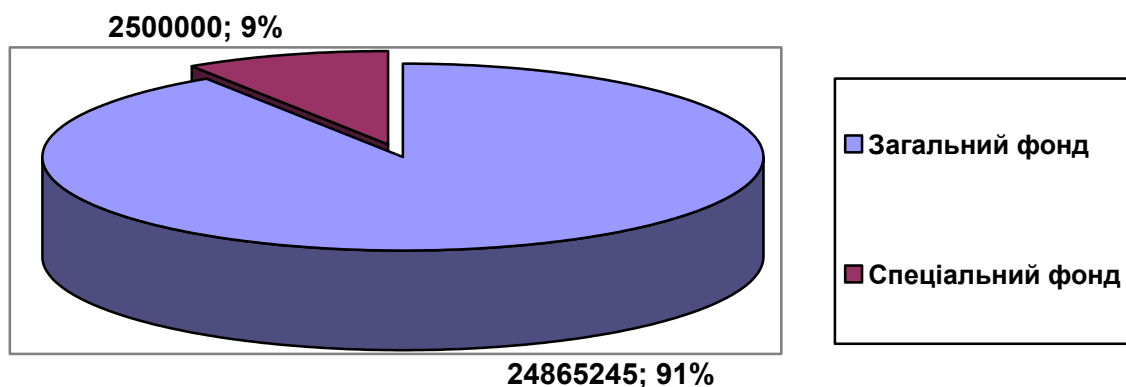


Рис. 1. Структура кошторису КЗ ЛОР «Бродівський педагогічний коледж імені Маркіяна Шашкевича» (плановий показник на 2020 рік)

Таким чином, бюджетні асигнування складають 91% усіх фінансових ресурсів навчального закладу. Тому саме правильне забезпечення організації обліку бюджетних асигнувань займає важливе місце в обліковій системі закладу освіти. Для обліку надходження грошових коштів з використовують рахунок №23 «Грошові кошти на рахунках» (рис. 2)

Для обліку бюджетних асигнувань застосовують рахунок 2313 «Реєстарційні рахунки» за дебетом якого відображають надходження грошових коштів. За кредитом цих рахунків відображають здійснені касові

видатки, тобто суми, отримані з рахунків у казначействі готівкою або переказані в безготівковому порядку. Що стосується відображення доходів, то планом рахунків передбачений рахунок 7011 «Бюджетні асигнування», по кредиту якого показують надходження асигнувань, а доходи від надання послуг обліковуються на рахунку 7111 «Доходи від реалізації продукції» (робіт, послуг).

231	Грошові кошти на рахунках розпорядників бюджетних коштів	
	2311	Поточні рахунки в банку
	2312	Інші поточні рахунки в банку
	2313	Реєстраційні рахунки
	2314	Інші рахунки в Казначействі
	2315	Рахунки для обліку депозитних сум

Рис. 2. Рахунки з обліку грошових коштів

Порівняння МСБОДС 9 «Дохід від обмінних операцій» та НП(С)БОДС 124 в частині обмінних операцій та свідчить, що НП(С)БОДС 124 розроблений із урахуванням міжнародних підходів, однак існують деякі розбіжності, а саме в: НП(С)БОДС 124 не зазначено метод визначення доходів від обмінних операцій; складі доходів від обмінних операцій за НП(С)БОДС 124 виділено групи доходів «Бюджетне асигнування» та «Інші доходи від обмінних операцій». За МСБОДС 9 «Дохід від обмінних операцій» суб'єкти державного сектору використовують метод нарахування для обліку доходів від обмінних операцій [3]. Ще однією проблемою є застосування методу обліку доходів та витрат, оскільки операції за доходами (власними надходженнями) відображаються в бухгалтерському обліку в момент їх проведення (тобто методом нарахувань), а операції з фінансування бюджетної установи – в момент зарахування коштів (тобто касовим методом).

Таким чином, прийняття національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі істотно впливає на класифікацію і визнання доходів бюджетних установ. Термін «доходи» відповідно стандартів включає як бюджетне асигнування, так і власні надходження бюджетних установ, в основу класифікації доходів покладено наявність у господарській операції обміну послуг, активів на інші активи або погашення зобов'язань.

### Список використаної літератури

1. Сисюк С.В. Перспективи вдосконалення організації обліку в Україні: теоретико-прикладні аспекти і міжнародні вимоги. *Бізнес Інформ*. 2016. №9. С. 218–223.
2. Сисюк С.В. Облік грошових коштів у сільських радах в умовах казначейського виконання місцевих бюджетів. *Вісник Львівської комерційної*

академії. Львів : Видавництво львівської комерційної академії, 2011. Вип. 35 С. 115-120.

3. Прохорчук Н.О. Доходи державного сектору та їх облікове забезпечення URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2017/04/109.pdf>

4. МСБОДС 9 Дохід від операцій обміну URL: [https://buhgalter911.com/public/uploads/normativka/Standart\\_gossektor/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%D0%94%D0%A1/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%D0%94%D0%A1\\_9.pdf](https://buhgalter911.com/public/uploads/normativka/Standart_gossektor/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%D0%94%D0%A1/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%D0%94%D0%A1_9.pdf)

5. НП(с)БОДС 124 «Доходи» від 24.12.2010 № 1629 URL: [buhgalter911.com/Res/stbuxgos/stbuxgos.aspx](http://buhgalter911.com/Res/stbuxgos/stbuxgos.aspx)