

СЕКЦІЯ 1
**РОЛЬ ОБЛІКУ У ФОРМУВАННІ ПУБЛІЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ
ПРО СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ**

УДК 657.1

Бабіч І.І., к.е.н., доц.
Луцький національний технічний університет

**ПИТАННЯ МОТИВАЦІЇ ПРОФЕСІЙНОЇ ЕТИКИ БУХГАЛТЕРІВ
СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ**

У сучасних умовах інтеграційних процесів, прагнення України наблизитись до норм і стандартів бізнесу європейських країн, коли правові норми, що регулюють господарську діяльність суб'єктів, постійно змінюються, удосконалюються, і водночас посилюється фіскальний тиск, для суспільства особливої важливості набуває впевненість у достовірності і прозорості фінансової інформації. Зокрема, в першу чергу це стосується суб'єктів суспільного інтересу – акціонерних товариств, банків і інших фінансових установ, державних холдингів та ін. Їх звітність офіційно оприлюднюється і становить інтерес для широкого кола користувачів, в тому числі і закордонних інвесторів.

За формування звітності таких суб'єктів в першу чергу несуть відповідальність керівники, бухгалтери. Безумовно, достовірність її підтверджується і аудиторами. Подання інформації про фінансовий стан та результати діяльності, опис політики діяльності суб'єкта, оцінка статей звітності і ризиків в більшій мірі залежить від професійності, етичного застосування професійного судження бухгалтера.

Але, як свідчить практика, далеко не завжди дані фінансової звітності є правдивими внаслідок певних намірів керівників і власників підприємств або непрофесійної поведінки бухгалтера, що підписує таку звітність. Доречно розглянути причини, з яких професійний бухгалтер вчиняє іноді усупереч своїм морально-етичним переконанням і нормам етики професійних бухгалтерів.

Обов'язки професійного бухгалтера не зводяться виключно до задоволення потреб окремого клієнта або працедавця. Діючи в громадських інтересах, професійний бухгалтер зобов'язаний дотримуватися вимог Кодексу етики професійних бухгалтерів і аудиторів. Для аудиторів дотримання етичних принципів у роботі є обов'язковим, що передбачено нормативними документами Аудиторської палати України.

Професійний бухгалтер також повинен дотримуватися основних принципів поведінки: чесність, об'єктивність, професійна компетентність, конфіденційність і фаховість поведінки. Але відповідальність за їх недотримання не передбачено у законодавстві України.

Професія «бухгалтер» - це професія для людей з високою працездатністю і стресостійкістю, мислять логічно, здатні приймати рішення, вміють правильно сприймати інформацію, спілкуватись з керівництвом і знати, де знайти відповідь на поставлене питання. Проте, як показала практика, дотримуючись основних принципів Кодексу етики професійних бухгалтерів, бухгалтер на підприємстві може потрапити в конфліктну ситуацію, коли ці принципи йдуть в розріз з позицією роботодавця. Маючи певні зобов'язання перед роботодавцем, бухгалтер - професіонал може зазнавати тиску, що змушує його діяти проти правил, встановлених законодавством, діяти проти технічних і професійних стандартів і бути задіяним в неетичних або незаконних стратегіях управління доходами. У таких умовах постає питання про з'ясування мотивації бухгалтерів в тих або інших господарських і ділових ситуаціях. Вивчення мотиваційного профілю бухгалтерів дозволить виявити тих працівників, які найменш стресостійкі в ситуаціях тиску на них роботодавця, або тих, коли матеріальна зацікавленість дозволить їм забути про професійну етику.

Розглянемо мотиваційний профіль бухгалтера, який складається з наступних мотивацій:

- потреба у високій зарплаті. Зазвичай таку мотивацію мають більшою мірою працівники, що мають досвід в цій сфері діяльності. У людей з низьким рівнем цієї мотивації, швидше за все, занижена самооцінка або є інші причини, що примушують їх працювати на низькооплачуваній роботі.

- потреба в хороших умовах праці і комфортній обстановці. Характеризує людей з високою емоційністю. В цьому випадку слід з'ясувати, чи не будуть емоції заважати професійній діяльності бухгалтера.

- потреба в чіткій структуризації роботи. Проявляється у людей, що бажають чітко знати свої посадові права і обов'язки, що допоможе їм якнайкраще реалізувати свої професійні якості.

- потреба у визнанні своїх заслуг з боку керівництва і інших співробітників. Це не завжди є недоліком і невпевненістю в собі, такі люди можуть стати чудовими виконавцями поставлених перед ними завдань і своїх професійних обов'язків.

- мотивація в соціальному спілкуванні для працівників бухгалтерської служби має бути на рівні золотої середини. Спілкування не повинне заважати злагодженій роботі усього колективу.

- потреба у формуванні і підтримці довготривалих і стабільних взаємовідносин повинна заохочуватись в співробітниках бухгалтерії.

- потреба у впливовості і владі може привести як до конфліктів в колективі, так і до здорової конкуренції працівників між собою.

- потребу в цікавій суспільно корисній роботі у рамках бухгалтерського обліку зможуть реалізувати працівники, що дійсно люблять свою професію, розуміють її громадську значущість і зацікавлені в ній. Такі працівники зазвичай дуже відповідальні, вимогливі як до себе, так і до інших співробітників.

Застосування такої оцінки мотивацій претендента на посаду головного бухгалтера підприємства, що є суб'єктом суспільного інтересу дозволить керівництву збільшити передбачуваність поведінки своїх співробітників і знизити ризики від нефахового застосування облікових стандартів і порушення етики поведінки професійного бухгалтера. Актуальним залишається і питання запровадження обов'язковості дотримання професійної етики бухгалтерами, які підписують звітність суб'єктів суспільного інтересу та відповідальності за її порушення.

Достатній рівень матеріальної і духовної культури суспільства є передумовою становлення бухгалтерського обліку як соціальної категорії, що призведе до формування його профілактичної та попереджувальної функції та ключового завдання, яке полягає у сприянні збереженню та розвитку суспільних відносин і структур, виконанню членами суспільства відповідних норм і правил поведінки, що забезпечує ефективне функціонування і раціональний розвиток суспільно – економічної системи в цілому.

УДК 657.1

Бардаш С.В., д.е.н., проф.

Київський кооперативний інститут бізнесу і права

СУБ'ЄКТИВНА ВІЗІЯ ПРОБЛЕМ НАУКОВОГО РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Минуло понад п'ятьсот років з того часу, як з'явився бухгалтерський облік. Людство вдячне за це економічне диво видатним італійцям – Л. Пачолі та Б. Котрулі. Їх праці дали поштовх до зародження бухгалтерської науки, їх прогресивні ідеї протягом цього часу були в центрі уваги багатьох учених світу: Ж. Саварі, Ф. Вілли, Ф. Марчі, Дж. Чербоні, А. Гільбо, Ф. Бести, Е. Шмаленбаха, Ф. Єзерського, Є. Сіверса, Р. Вейцмана, О. Галагана, О. Рудановського та інших. Саме вони формували бухгалтерський облік як галузь наукових знань. Завдяки їм та багатьом іншим вченим вона знаходиться в постійному русі, пошуку гіпотез і теорій.

Весь період існування бухгалтерського обліку як практичної діяльності та галузі наукових знань, супроводжувався переважно прогресивними змінами, найбільш вагомими з яких були: відображення нових об'єктів; зміни планів рахунків бухгалтерського обліку з метою їх удосконалення, у т.ч. розробка та застосування планів рахунків для окремих галузей та видів економічної діяльності; активний науковий пошук відповідей на елементний склад методу бухгалтерського обліку; визначення його головних (базових/основних) принципів; розробка та застосування нових форм обліку, зміни у формах бухгалтерської звітності.

На початку III тисячоліття завдяки дослідженням Бондаря М.І., Замули І.В., Євдокимова В.В., Легенчука С.Ф., Голова С.Ф., Жука В.М., Кірейцева Г.Г., Крутової А.С., Петрука О.М., Свірко С.В., Пушкаря М.С., Чижевської Л.В. та інших бухгалтерський облік продовжував змінюватися у бік посилення міждисциплінарних зв'язків, адже окрім мікроекономіки, економічної статистики, економіки підприємств, фінансів підприємств, економічної кібернетики, фінансового менеджменту, наукові пошуки почали здійснюватися із залученням понятійного апарату економічної психології, економічної деонтології, ризикології, економічної соціології, господарського, фінансового та податкового права, економічної кримінології тощо. Зазначений напрямок змін обумовлений пошуком відповідей на швидку, іноді майже непередбачувану зміну навколишнього економічного середовища.

Сучасний науковий розвиток бухгалтерського обліку в Україні супроводжується: переглядом його видів; розширенням складу його інтегрованого об'єкту (трудовий капітал, інтелектуальний капітал, клієнтська база, електронні гроші, екологічні наслідки господарської діяльності, наслідки надзвичайних ситуацій тощо); несуттєвими змінами типового плану рахунків переважно на рівні субрахунків; ледве помітними змінами в частині принципів бухгалтерського обліку; переконаністю в тім, що майбутнє бухгалтерського обліку знаходиться у площині застосування його комп'ютерної форми, а також суттєвому збільшенні інформативності звітності.

Аналіз останніх публікацій вказує на те, що дослідження розвитку бухгалтерського обліку як галузі наукових знань, зокрема, формування його парадигм і на їх основі його теорій, проводиться здебільшого упереджено, без урахування необхідного причинно-наслідкового зв'язку, дотримання загальнофілософських вимог до теоретичних конструкцій та без належної їх верифікації. У межах усунення цих недоліків заслуговують на увагу праці окремих науковців, зокрема окремих результатів дослідження Легенчука С.Ф. щодо удосконалення концептуальної структури бухгалтерського теоретичного знання, обґрунтування власного бачення змісту метатеорії та теорії бухгалтерського обліку.

Визначаючи рівень та перспективи наукового розвитку бухгалтерського обліку, слід зважати на те, що наразі триває певна дискусія щодо визначення парадигми бухгалтерського обліку, концептуального розвитку та потенціалу його трансформації за рахунок розробки нової теорії, дослідження його нових об'єктів, або розв'язання нових цілей та завдань, які ставляться перед ним суспільством.

Однією з проблем, що потребують нагального вирішення, є пошук шляхів розширення системи наукових знань, які формують фундаментальні основи теоретичного базису бухгалтерського обліку, зокрема, визначення умов його трансформації та змісту нових теорій, що визначатимуть перспективи як подальших наукових досліджень, так і місце бухгалтерського обліку в системі академічних дисциплін.

Слід дати відповідь й на інше, вкрай важливе питання, - а чи дійсно розвивається бухгалтерський облік як галузь наукових знань та чи не буде він у зв'язку з помилково обраним напрямом розвитку суттєво трансформований в іншу науку, - науку про методи одержання, трансформації та подання економічної інформації, яка буде мати мало спільного з бухгалтерським обліком?

Розв'язати окреслену проблему та надати відповідь про майбутнє бухгалтерського обліку як галузі наукових знань можна лише після критичної оцінки того, чи слід відходити від його діграфічної парадигми та чи спостерігаються беззаперечні ознаки розвитку науки, зокрема розвиток теорії з урахуванням змін, що виникли та передбачаються, у т.ч. методу та принципів, приросту наукових знань, що мають прогностичне значення, а також технології як способу їх застосування.

УДК 657.37

Безверхий К.В., к.е.н., докторант

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

ПРИНЦИПИ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

В міжнародних основах інтегрованої звітності закладено принципи, які є які є підґрунтям для створення міжнародних стандартів інтегрованої звітності підприємства. Факт існування принципів інтегрованої звітності підприємства є беззаперечним, так само, як і те, що кожна система (наприклад бухгалтерського обліку) базується на принципах.

Питання визначення складу принципів інтегрованої звітності розглядалися у працях таких дослідників як Л.М. Герасимова, В.Г. Гетьман, Ю.В. Домашенко, Н.Ю. Єршова, В.М. Костюченко, О.В. Кравченко, Р.В. Кузіна, О.А. Кузьменко, Н.О. Лоханова, Н.В. Малиновська, М.С. Рибянцева, Н.Г. Сапожникова, Ф.Ю. Сафонова, А.В. Селезньова, Л.В. Чхутіашвілі та ін. Огляд принципів інтегрованої звітності дозволив узагальнити існуючі наукові підходи до принципів інтегрованої звітності (табл. 1).

Таблиця 1. Узагальнені принципи інтегрованої звітності підприємства, що пропонуються авторами

<i>№ з/п</i>	<i>Принципи інтегрованої звітності</i>	<i>К-ть джерел, од.</i>	<i>Частка, у %</i>	<i>Автори</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
1	Стратегічний фокус і орієнтація на майбутнє	14	93,33	Герасимова Л.М., Гетьман В.Г., Домашенко Ю.В., Єршова Н.Ю., Костюченко В.М., Кравченко О.В., Кузіна Р.В., Кузьменко О.А., Лоханова Н.О., Малиновська Н.В., Сапожникова Н.Г., Сафонова Ф.Ю., Селезньова А.В. та Чхутіашвілі Л.В.

*Міжнародна наукова конференція
«Розвиток обліку, аналізу і аудиту суб'єктів суспільного інтересу»*

Продовження таблиці 1

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
2	Взаємодія із зацікавленими сторонами	12	80,00	Гетьман В.Г., Домашенко Ю.В., Єршова Н.Ю., Костюченко В.М., Кравченко О.В., Кузіна Р.В., Кузьменко О.А., Малиновська Н.В., Сапожникова Н.Г., Сафонова Ф.Ю., Селезньова А.В. та Чхутіашвілі Л.В.
3	Суттєвість	12	80,00	Гетьман В.Г., Домашенко Ю.В., Єршова Н.Ю., Костюченко В.М., Кравченко О.В., Кузіна Р.В., Малиновська Н.В., Сапожникова Н.Г., Сафонова Ф.Ю., Селезньова А.В. та Чхутіашвілі Л.В.
4	Стислість	12	80,00	Гетьман В.Г., Єршова Н.Ю., Костюченко В.М., Кравченко О.В., Кузіна Р.В., Кузьменко О.А., Малиновська Н.В., Сапожникова Н.Г., Сафонова Ф.Ю., Селезньова А.В. та Чхутіашвілі Л.В.
5	Зв'язаність інформації	11	73,33	Гетьман В.Г., Домашенко Ю.В., Єршова Н.Ю., Костюченко В.М., Кравченко О.В., Кузіна Р.В., Кузьменко О.А., Малиновська Н.В., Сапожникова Н.Г., Сафонова Ф.Ю. та Селезньова А.В.
6	Достовірність і повнота	10	66,67	Гетьман В.Г., Єршова Н.Ю., Костюченко В.М., Кравченко О.В., Кузіна Р.В., Рибянцева М.С., Сапожникова Н.Г., Сафонова Ф.Ю. та Селезньова А.В.
7	Сталість і порівняльність	8	53,33	Гетьман В.Г., Єршова Н.Ю., Кравченко О.В., Кузіна Р.В., Малиновська Н.В., Сапожникова Н.Г., Сафонова Ф.Ю. та Селезньова А.В.
8	Системність	4	26,67	Єршова Н.Ю., Костюченко В.М., Лоханова Н.О. та Чхутіашвілі Л.В.
9	Надійність	3	20,00	Домашенко Ю.В., Кузьменко О.А. та Чхутіашвілі Л.В.
10	Ясність	2	13,33	Домашенко Ю.В. та Кравченко О.В.
11	Адекватність	2	13,33	Кравченко О.В. та Лоханова Н.О.
12	Узгодженість	2	13,33	Сафонова Ф.Ю. та Селезньова А.В.
13	Синергізм	1	6,67	Єршова Н.Ю.
14	Постійне покращення	1	6,67	Єршова Н.Ю.
15	Збалансованість	1	6,67	Єршова Н.Ю.
16	Своєчасність	1	6,67	Кравченко О.В.
17	Однозначність	1	6,67	Кравченко О.В.
18	Релевантність	1	6,67	Кравченко О.В.
19	Доречність	1	6,67	Кравченко О.В.
20	Можливість перевірки	1	6,67	Кравченко О.В.
21	Репрезентативність	1	6,67	Кравченко О.В.
22	Доказовість	1	6,67	Кравченко О.В.
23	Правомірність	1	6,67	Кравченко О.В.

Продовження таблиці 1

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
24	Об'єктивність	1	6,67	Кравченко О.В.
25	Раціональність	1	6,67	Рибянцева М.С.

У своїх наукових дослідженнях більшість авторів виділяють в якості принципів інтегрованої звітності такі як стратегічний фокус і орієнтація на майбутнє (93,33 % із досліджених джерел); взаємодія із зацікавленими сторонами, суттєвість, стислість (80,00 %); зв'язаність інформації (73,33 %); достовірність і повнота (66,67 %); та сталість і порівняльність (53,33 %), що свідчить про актуальність даних принципів інтегрованої звітності та врахування їх при складанні інтегрованої звітності підприємства.

Найменше уваги приділено таким принципам інтегрованої звітності, як системність (26,67 %); надійність (20,00 %); ясність, адекватність та узгодженість (13,33 %); синергізм, постійне покращення, збалансованість, своєчасність, однозначність, релевантність, доречність, можливість перевірки, репрезентативність, доказовість, правомірність, об'єктивність та раціональність (6,67 %).

УДК 657

Бінчаровська Т.А., аспірант
Тернопільський національний економічний університет

ОБЛІК І ВІДОБРАЖЕННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ: МСБО ТА СВІТОВИЙ ДОСВІД

В умовах інтеграції економічного середовища України в європейський простір невпинно зростає значення достовірної та зрозумілої бухгалтерської інформації для всіх користувачів. Нормативні акти, які регулюють земельні відносини в нашій державі прийняті ще в 90-х роках. Тому вони не зовсім відповідають теперішньому стану земельних відносин. А нормативні документи, які б регулювали бухгалтерський облік земельних ресурсів сільськогосподарських підприємств взагалі відсутні. Тому, на нашу думку, на сьогоднішній день перед науковцями постає питання, чи адаптувати національну системи обліку земельних ресурсів до вимог міжнародної практики чи розробити власний стандарт з обліку земельних ресурсів сільськогосподарських підприємств.

Реформування земельних відносин в Україні здійснюється з моменту створення держави. Вирішальним кроком у впровадженні земельної реформи стало створення єдиної бази, в якій міститься зведена інформація про землю -

земельного кадастру. Закон України «Про Державний земельний кадастр», вступив в силу 1 січня 2013 року. До цього часу в Україні не було єдиної бази даних про землю, кадастр вівся на папері, в різнобій, що за умов непрозорості породжувало масу зловживань.

Це революційний крок на шляху до цивілізованого суспільства. В супроводі з цим законом було прийнято безліч нормативно-правових актів, які регулюють земельні відносини в Україні. Однак, як показала практика, правове регулювання земельних відносин відбувається зі значним випередженням регулювання бухгалтерського обліку земель сільськогосподарського призначення в сучасних економічних умовах. Тому, що на сьогоднішній день в нашій державі відсутня нормативно-правова база, яка містить роз'яснення методики бухгалтерського обліку земель сільськогосподарського призначення, прав користування ними, та їх оренди.

На світовому рівні облік земельних ресурсів регламентується Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) до складу яких входять Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) та Загальноприйнятими принципами бухгалтерського обліку (англ. Generally Accepted Accounting Principles, GAAP) – стандартами бухгалтерського обліку, що використовуються в США.

В Україні основними нормативно-правовими актами, які регулюють бухгалтерський облік земель є П(С)БО, які розроблені на державному рівні Методологічною радою з бухгалтерського обліку.

Облік земель здійснюється у відповідності з вимогами П(С)БО 7 «Основні засоби» та МСБО 16, який носить аналогічну назву. Відповідно до цих стандартів земельні ресурси мають уречевлену форму та виступають як фактор виробництва зі специфічними особливостями (територіальною обмеженістю, родючістю, здатністю до відновлення), які забезпечують їх цінність для суб'єкта господарювання. Стандарти GAAP рекомендують довгострокові активи відображати під назвою «Власність, будівлі і обладнання», земля є матеріальним активом, термін її призначення не обмежений. Слід звернути увагу, що в МСБО 16 жодного разу не вказується визначення «землі сільськогосподарського призначення». Тому що цей стандарт розглядає землі як основний засіб.

Права користування нематеріальними активами регламентуються П(С)БО 8 та МСБО 38 «Нематеріальні активи». Об'єктом обліку в даному випадку виступатиме право на користування майном, в тому числі і земельними ділянками. Відповідно до положень GAAP права на користування земельними ділянками обліковуються згідно принципу №142, в якому зазначено, що ознакою нематеріального активу є здатність приносити підприємству економічні вигоди у майбутньому.

Якщо ж земельна ділянка використовується для одержання прибутку від її оренди та підвищення вартості капіталу підприємства, то вона визнається інвестиційною нерухомістю. Облік земельних ресурсів сільськогосподарського

призначення, що є інвестиційною нерухомістю регламентується П(С)БО 32 та МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість». Згідно з П(С)БО 32 нерухомість, яка в майбутньому буде використовуватись як інвестиційна, і якісні характеристики якої поліпшуються, не визнається інвестиційною до закінчення даних поліпшень, об'єктом обліку виступатиме земля. У міжнародному стандарті ж, навпаки, об'єктом виступатиме земельна ділянка.

Облік використання земельних ресурсів регламентується П(С)БО 30 «Біологічні активи» та МСБО 41 «Сільське господарство». Основною відмінністю між цими стандартами є трактування терміну «біологічні активи». У МСБО 41 вони розглядаються як жива рослина чи тварина, а П(С)БО 30 трактує поняття «біологічні активи» як фактори виробництва, що здатні приносити економічні вигоди.

Після аналізу П(С)БО, МСБО та GAAP можна зробити висновки, що стандарти у яких регламентується облік земельних ресурсів є схожими та не містять вагомих відмінностей. У цих стандартах регламентовано всі можливі варіанти призначення та використання земельних ресурсів. Всі галузеві стандарти є уніфікованими, проте максимально враховують особливості країни, для якої вони розроблені. Основною проблемою, яка потребує подальшого вирішення є те, що землі сільськогосподарського призначення є особливим ресурсом та потребують індивідуальних рекомендацій з приводу їх відображення в бухгалтерському обліку та звітності.

УДК 657.1:303.09

Боцян Т.В., к.е.н., доц.
Житомирський державний університет ім. Івана Франка

ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК МІЖ ТОЧНІСТЮ ПРОГНОЗІВ НА ОСНОВІ ПУБЛІЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ ТА МОДЕЛЮВАННЯМ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

*«У всякій справі є межі,
по обидві сторони яких лежить неправда»*

К. Горацій

Прогнозування є запорукою належного планування, а оскільки планування є функцією менеджменту, то точні прогнози є основою для прийняття рішень, в тому числі на підставі публічної інформації. Важко сказати, чи майбутнє може бути передбачене, проте, «потреба якоїсь визначеності відносно майбутнього настільки сильна, що багато хто з нас час від часу діє наперекір здоровому глузду і потребує точного передбачення майбутнього» [1, с. 51].

Інформація для прогнозування на основі публічної інформації формується в системі бухгалтерського обліку. Сьогодні законодавство дає можливість впливати на склад і методику формування облікових показників що призводить до того, що облікова інформація стає необ'єктивною, що не забезпечує достовірність прогнозних і пізніше планових показників. Така ситуація природно викликає питання, чи дійсно ті, хто роблять прогнози на підставі публічної інформації про підприємство приймають точні рішення. І якщо ні, то як забезпечити точність прийняття таких рішень.

Підприємства моделюють для себе інформацію виходячи із заданих потреб, використовуючи облікову політику. В частині моделювання облікової інформації ми поділяємо думку Н. Малюги [2], що визначає моделювання як інструмент забезпечення прогностичної функції бухгалтерського обліку та М. Медведєва [3], що розглядає облік як процес моделювання. Облік – це окремий випадок моделювання, що відрізняється від інших націленістю на інформаційне обслуговування господарської діяльності [3, с. 9]. Інформація, яка формується в обліковій системі, і є моделлю господарської діяльності підприємства, що має різне призначення і функції в залежності від облікової політики організації. Для пояснення цієї думки використаємо метод аналогії і уявимо що облікова інформація – це вода, її хімічна природа (формула H_2O) – облікові дані на підставі яких вона сформована, а зміна температури води – облікове моделювання. Воду, як рідину можна пити, проте якщо ми підвищимо температуру води, то отримаємо пар, який вже пити неможливо, проте можна використовувати для пароварки, інгаляції; понизивши температуру води ми отримаємо лід, який можна використати для охолодження продуктів. Всі три стани води мають абсолютно різні функції, проте ідентичну хімічну природу. Тобто формуючи публічну інформацію на підставі однакових даних при допомозі моделювання ми можемо отримати абсолютно різне функціональне її призначення, адже моделювання призводить до варіативності облікових показників.

Згідно теорії інформації, для прийняття якісних рішень, в тому числі і пов'язаних з прогнозуванням, облікова інформація, оскільки вона не існує в перманентному стані, а виникає при звертанні користувача до даних, повинна відповідати трьом основним критеріям: 1) орієнтація на користувача; 2) орієнтація на прийняття рішення; 3) похідність від первинної інформації та узгодження з іншою інформацією про підприємство. Оскільки моделювання нівелює орієнтацію на прийняття рішення, яке було б не вигідне самому суб'єкту, що формує публічну інформацію, приймати якісні рішення, в тому числі пов'язані з прогнозами, на підставі даної інформації не є можливим.

Протилежним моделюванню є регламентація облікової інформації. Основним аргументом на захист питання про необхідність регламентації облікової інформації є свобода волі, як здатність приймати рішення із знанням справи. Передбачається, що вибір між багатьма різними і суперечними одне одному альтернативними рішеннями призводить до несвободи відносно предмета, щодо якого приймається рішення.

Аналіз останніх досліджень та публікацій засвідчив, що в великій частці вітчизняних і закордонних підручників з управлінського обліку проводиться чітка паралель між окремими обліковими процесами (наприклад бюджетуванням та розробкою внутрішніх звітів) та точними прогнозами. Проте парадокс полягає в тому, що існуючі системи планування працюють лише за умови стабільної ситуації, а в турбулентні часи, коли точність прийняття рішень є найбільш важливою ці механізми не працюють.

Для забезпечення якісного прогнозування на підставі публічної інформації є пропонуємо сценарне моделювання, що забезпечує поєднання моделювання облікової інформації, її регламентації та враховує мінливості часу. Сценарне моделювання передбачає поліваріантний прогноз, тобто воно передбачає прийняття факту не лише одного варіанту розвитку подій на основі системної динаміки, що враховує фактор часу. Системна динаміка - це метод сценарного моделювання, що дозволяє імітувати поведінку реальних систем у часі. Вивчивши модель і змінюючи деякі параметри, можна простежити зміну моделі і таким чином проаналізувати зміну сценарію. Моделі системної динаміки не є точними, це прогнозування в контексті нашого сприйняття сьогодення, а розробка кількох сценаріїв є достатньою для усунення невизначеності, що забезпечує реалізацію в при формуванні публічної інформації та прийнятті рішень на основі неї закону необхідного різноманіття У.Р. Ешбі.

Список використаної літератури:

1. Ари де Гиус. *Живая компания. Рост, научение и долгожительство в деловой среде* / Ари де Гиус — С-пб.: Стокгольмская школа экономики в Санкт-Петербурге, 2004. — 221 с.
2. Малюга Н.М. *Моделирование как инструмент обеспечения прогностической функции бухгалтерского учета* / Н.М. Малюга // *Вестник национального технического университета «ХПИ»*. – 2005. – № 58. – С. 175 – 177
- Медведев М.Ю. *Экаунтология: компьютерный учет вместо бухгалтерского* / М. Ю. Медведев. – М.: ДМК-Пресс, 2012. – 197 с

УДК 658.787.001

**Bochulia T., Doctor of Economic Sciences,
Grinko A., Doctor of Economic Sciences**
Kharkiv State University of Food Technology and Trade

ACCOUNTING AND ANALYTICAL PROVISION OF MODIFICATION MANAGEMENT PROCESS ENTERPRISE

Information, amounts of which are growing faster than the ability to master all range of data to making decisions acquires new meaning for business activity, because phenomenon of modern world are globalization of information processes and technologization of economic systems.

In management concept is necessary implement different levels of information and communication links as a whole by modifying accounting practice in information benefit of reporting for internal and external users. As a result of need to modernization theoretical basis of accounting for its practical development has been proposed multivariate accounting concept that is continuation idea adaptation of accounting information to modern demands of different users that is basis of development simultaneously accounting practice and theory according to concept of sustainable development.

This is new approach to management of economic information, basis of which is triune development of information, technological, technical, professional providing of management, which characterized by implementation of new technologies and intelligent solutions, expansion of professional competence. Generation and dissemination of changes cannot be «spontaneously» and should take place in accordance with fundamental provisions that updated concerning external context.

Modification based on actualization of values through different results, receiving of which provides by developing intellectual and technological solutions that make up individual model of business system.

This is more profound and complicated category than traditional group of values and traditions, which are adopted as structure of relationships between workers of enterprise – organizational-methodical and information-technical means and receptions for performing activities within the limits of purpose that is corrected through the assessment of financial, economic, information and cognitive reactions of internal environment to rules, which are generated and apply formal and informal institutes.

Because for regulations and rules are inherent requirements of necessarily implementation, then at situation of choice it leads to a clash of interests and motivations micro- (enterprise) and macroenvironment (economic system) that requires regulation and choice, taking into account individual values, rules and regulations of enterprise. This affects on information and analytical process, organization of which has be carried out with flexibility and adaptation to individual character of information relationships in internal and external environment. Information-analytical providing of management is subordinated to requirements of formal and informal institutes, therefore naturally is take account of behavioral aspects that allow to synchronizing changes at irreversible process of transition system to higher level, while avoiding conflicts between formal and informal institutes, internal and external environment.

General trend of modernization modern accounting theory became institutionalization that is important step of successful generation new accounting knowledge and forming expanded information-analytical providing of enterprise management. According to institutional mechanisms of accounting development its organization and reporting new value has acquired question of institutional approach to innovative development of accounting process and reporting for satisfaction of modern user requests.

Modern concepts of accounting are result of the development fundamental accounting concepts: strategic, social, ethical, fair value, creation concept, market-oriented reporting, institutional. Modernized accounting system (in primarily through theoretical justification) is focused on different directions of development – as a social institute, economic category, tool business and science. All these directions are parallel and indivisible, because uniqueness of accounting lies in its multifunctionality. In management concept should be implemented different levels of information and communication links as integrated system, thus transforming accounting practices in information benefit of reporting for internal and external users. Multivariate accounting concept is continuation idea of adapting accounting information to modern different users requests that is basis of development theory and practices of accounting through adherence to concept of sustainable development.

Deepening of accounting concept on the subject of forming universal information for providing multivariate decisions in accordance is accompanied actualization subject of accounting, interpretation of which lies in the plane of development institutional theory.

Accordingly modification of accounting and analytical process is reflected in phase of life cycle information-analytical providing of management that is both aim and means of enterprise developing. Formation of new and relevant information is result of previously defined algorithm for primary registration, fixation, storage, filtration, synthetic and analytical processing of accounting and other economic data that developed on basis of complex information, normative and methodological, technological and professional providing, thus is expanding core competencies for the possibility individual trajectory of transform initial data to multivariate accounting reporting. Accounting and analytical context of updating process of managing an enterprise consists in comprehensive implementation of «effect data» (forecasted potential is always inherent to information) that is designated on modification of accounting process, taking into account development and dissemination of technological innovations and scientific and intellectual resources.

УДК 657.1

Бруханський Р.Ф., д.е.н.

Тернопільський національний економічний університет

РОЗШИРЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО СПЕКТРУ ОБЛІКОВОЇ СИСТЕМИ ПІДПРИЄМСТВА

Стрімкий рівень розвитку технологій і загострення конкурентної боротьби як на вітчизняному, так і на світовому ринках змушують менеджмент сучасних підприємств здійснювати моніторинг розширеного спектру

характеристик виробництва і збуту власної продукції (собівартість, якість, ціна, асортимент та ін.), звертаючи не останню увагу на сприйняття цінності товару для споживача. З цієї точки зору доцільно наголосити на багатоаспектності досліджень економічної сутності категорії «цінність», які свого часу здійснювали Дж. С. Мілль і Дж. Мак-Куллох з позиції теорії затрат виробництва, М. Туган-Барановський в аспекті граничної корисності товару, М. Портер з погляду ланцюжка створення вартості, Ф. Котлер у контексті споживчої цінності.

Традиційна система бухгалтерського обліку переважно зосереджує увагу на інформаційному відображенні сукупності бізнес-процесів підприємства (від розрахунків із постачальниками до реалізації готової продукції). Однак з точки зору стратегічного менеджменту моніторинг затрат з моменту придбання ресурсів не дозволяє повною мірою використовувати в своїх інтересах зв'язки з постачальниками, а закінчення моніторингу фактом реалізації продукції не забезпечує повноцінної інформації про потреби покупців, що є доволі важливим для прийняття рішень стратегічного характеру. У межах обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту підприємства ефективно управління затратами потребує більш широкого спектру облікового моніторингу з виходом за межі конкретного підприємства.

Для визначення стану і перспектив підприємства в конкурентному середовищі переважно застосовують концепцію стратегічного позиціонування, яка передбачає два класичних шляхи конкурентної боротьби: 1) лідерство на основі затрат; 2) лідерство на основі якості. Зважаючи на критичну поляризацію цих підходів, яка не спроможна забезпечити довготривалий успіх сільськогосподарського підприємства, орієнтуючись лише на низькі витрати (без врахування якості продукції) або ж високу якість (за рахунок надмірних витрат), в умовах вітчизняного аграрного виробництва вважаємо доцільним застосовувати обґрунтовану інтеграцію двох класичних концепцій лідерства з точки зору поєднання їх позитивних характеристик і формування алгоритму результату діяльності за співвідношенням «ціна-якість». Пропонований варіант стратегічного позиціонування діяльності аграрних підприємств потребує: оптимальних розмірів землеволодіння; раціонального рівня спеціалізації та кооперації; асортименту продукції, орієнтованого на споживача; обґрунтованих обсягів виробництва; відповідального ставлення до збереження якісних показників земельних ресурсів; розгалуженої мережі збуту продукції; застосування ресурсозберігаючих технологій і екологічного землеробства; чіткого обліку і контролю всіх видів витрат. Домінантою у даній стратегії є виробничий процес.

Концепція моніторингу факторів впливу на витрати передбачає їх виявлення, класифікацію і дослідження ступеня релевантної дії на результат діяльності. З цих міркувань фактори впливу на витрати доцільно поділяти на

дві групи: 1) структурні фактори, пов'язані переважно зі структурою і технологією виробництва (розмір землеволодіння, обсяг діяльності, асортимент продукції, застосовані технології, доцільність інвестицій, ефективність інтеграції тощо); 2) функціональні фактори, пов'язані з організацією бізнесу (ефективність використання ресурсів, управління співвідношенням «ціна-якість», надійність стосунків з бізнес-партнерами, репутація підприємства). Відповідно до розмежування вказаних факторів на дві групи, на практиці переважно поляризуються і думки представників адміністративного апарату сільськогосподарських підприємств: одна частина менеджерів наполягає на пріоритетності структурних факторів впливу на витрати бізнесу, визнаючи інші несуттєвими і надуманими; інша визнає перевагу функціональних, оскільки вважає висновки, зроблені на основі структурних факторів, застарілими. Ці точки зору мають право на існування, однак ефективну модель прийняття стратегічних рішень забезпечить лише їх синтез, тобто поєднання раціонального господарювання і виваженого управління.

Сучасна система обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту підприємств, побудована на основі поєднання підсистем фінансового й управлінського обліку, має надавати інформацію для прийняття управлінських рішень дещо під іншим кутом зору, ніж це реалізовано в діючій моделі бухгалтерського відображення фактів господарського життя. Зокрема, для налагодження багатоаспектної обліково-інформаційної бази прийняття обґрунтованих управлінських рішень стратегічного характеру доцільно провести синтез базових принципів побудови та функціонування облікової системи підприємств із концепціями цінності, стратегічного позиціонування та моніторингу стратегічних факторів впливу на затрати. Базовими елементами формування обліково-аналітичного забезпечення системи стратегічного менеджменту підприємства доцільно вважати такі стратегічні імперативи: 1) позиціонування підприємства у зовнішньому середовищі, яке передбачає дослідження унікальності діяльності, конкурентних переваг та інших позицій, що впливають на вибір стратегії бізнесу, особливості обліково-аналітичного забезпечення її формування і реалізації; 2) обліковий моніторинг внутрішнього середовища підприємства, метою якого є виявлення сильних і слабких сторін діяльності; 3) обліковий моніторинг зовнішнього середовища підприємства шляхом використання стратегічних облікових інструментів з метою виявлення фактичних і потенційних загроз і можливостей діяльності; 4) застосування ефекту синергії, сутність якого полягає в забезпеченні інтеграції окремих елементів управлінських обліково-інформаційних систем з метою отримання консолідованого результату вищої продуктивності.

УДК 657.37:65.014.1

Бурко К.В., асистент
Вінницький національний аграрний університет

ОБҐРУНТУВАННЯ РОЛІ ВНУТРІШНЬОЇ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ЩОДО ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

В ринкових умовах господарювання, для забезпечення результативного управлінського впливу на процеси відтворення, внутрішня управлінська звітність стає найбільш надійним і інформативним джерелом, що реалізується через функції та завдання звітності.

Порядок та принципи розробки форм внутрішньої звітності, як одного з основних об'єктів управлінського обліку має важливе значення.

У системі управління підприємством управлінська звітність є одним із важливих елементів зворотного зв'язку в системі внутрішнього управління і в цілому є результатом функціонування системи управлінського обліку.

Внутрішня управлінська звітність є кінцевим етапом облікового процесу й відображає комплекс даних про діяльність підприємства в цілому та його структурних підрозділів.

Облікова інформація та показники, що відображується у внутрішній звітності вирішують основну задачу - як найповніше відповідати на поставленні системою управління питання.

Сформована внутрішня управлінська звітність підприємства є основним джерелом інформації для прийняття ефективних управлінських рішень менеджерами підприємства на різних рівнях.

За твердженням науковців, управлінська звітність за своєю сутністю є не лише джерелом інформації, але й засобом формалізації вимог внутрішніх користувачів до облікової інформації [1].

Якість внутрішньої управлінської звітності визначається відповідно до потреб та вимог користувачів на основі низки критеріїв, кожен з яких виділяє окремий її аспект. Практична цінність управлінської звітності реалізується через критерій корисності, придатності інформації для прийняття ефективних рішень.

Внутрішня управлінська звітність відіграє важливу роль в будь-якій підсистемі управління підприємством. Вона є більш гнучкою до мінливих інформаційних запитів менеджера та може швидко адаптуватись до нових принципів прийняття ефективних управлінських рішень.

Складання управлінської звітності - це внутрішня справа кожного підприємства. Виходячи з цього, по відношенню до управлінської звітності не

можуть бути встановлені загальні правила формування та представлення, застосовані єдині звітні форми.

Впровадження внутрішньої звітності повинно містити в собі два процеси: організація формування внутрішньої звітності та методика формування такої звітності. Кожен із зазначених етапів має свої особливості, які обумовлені впливом відповідних факторів та повинні бути закріплені у внутрішніх нормативних документах [2].

На відміну від форм фінансової звітності, зміст кожного внутрішнього звіту формується з урахуванням конкретного виду економічної діяльності підприємства та можливості отримання тієї чи іншої інформації.

Система внутрішньої звітності, при правильній її побудові, та врахуванні особливостей діяльності конкретного підприємства, дозволяє отримати відповідь на всі питання управлінців.

Найбільшої уваги серед факторів, що впливають на ефективність діяльності та конкурентоспроможність підприємства, заслуговують витрати, як головний об'єкт управлінського обліку.

Для деталізації інформації про витрати складають звітність за підрозділами, а на її основі - зведену внутрішню звітність підприємства.

Форми внутрішніх звітів будуються таким чином, щоб вони містили в собі мінімальний обсяг інформації: накопичені відомості по структурних підрозділах, видах або групах продукції, статтях витрат; короткі відомості про діяльність підрозділу на конкретну дату; звіти, де подано результати діяльності підприємства загалом та його структурних підрозділів за певний період.

При формуванні внутрішньої звітності враховується ієрархічність побудови системи обліку витрат за центрами відповідальності, а саме: чим нижчий рівень, тим детальнішими мають бути показники діяльності структурного підрозділу, і навпаки, чим вищий рівень, тим інформація, що представлена у звітах за цими показниками, стає більш узагальненою.

Використання вдало розроблених форм внутрішньої управлінської звітності сприяє забезпеченню одержання оперативної та якісної інформації щодо витрат, та посилює контрольну функцію обліку і його аналітичність.

Внутрішня управлінська звітність дозволяє відображати відхилення від очікуваних або бажаних результатів по всіх статтях витрат, що дає змогу здійснювати управління за відхиленнями.

Удосконалення форм внутрішньої управлінської звітності здійснюється із розвитком управлінського обліку.

Подальші теоретичні дослідження мають бути спрямовані на обґрунтування та розробку методології, а також організацію єдиного інформаційного простору підготовки та надання управлінської внутрішньої звітності користувачам на основі сучасних інформаційних технологій.

Результатом упровадження автоматизованої системи управлінського обліку та внутрішньої звітності має стати ефективне оперативне управління ресурсами підприємства, скорочення нерациональних витрат та досягнення зростання показників прибутковості.

Список використаної літератури:

1. Король С.Я. *Управлінська звітність: сутність і алгоритм формування* / С.Я. Король // *Бізнес Інформ.* – 2014. – № 7. – С. 325–33.
2. Вигівська І.М., Чухліб О.А. *Облікове забезпечення управління виробничими витратами газодобувних підприємств в умовах бюджетування* / І.М. Вигівська, О.А. Чухліб // *Вісник ЖДТУ.* -2011. - №3(57). - С.33-35.

УДК 657.421.3

**Вакун О.В., к.е.н., доц.,
Синиця С., к.е.н., доц.**

*Івано-Франківський навчально-науковий інститут менеджменту
Тернопільського національного економічного університету*

**СТРАТЕГІЧНА БУХГАЛТЕРСЬКА ЗВІТНІСТЬ В СИСТЕМІ
ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО
МЕНЕДЖМЕНТУ ПІДПРИЄМСТВА**

Стратегічна бухгалтерська звітність – це сукупність різних видів звітів підприємства, які використовуються для прийняття стратегічних управлінських рішень. Тобто стратегічна бухгалтерська звітність не є окремим видом бухгалтерської звітності, а є окремим типом звітності, виділеним за ознакою користувачів, які використовують її показники для задоволення власних управлінських потреб та є результатом функціонування стратегічної облікової системи, в якій представлені показники про внутрішнє та зовнішнє середовище підприємства (рис. 1).

Обов'язково слід відмітити, що до складу стратегічної бухгалтерської звітності не входять всі складові різних видів звітності, наведених на рис. 1, а лише ті з них, або їх окремі показники, що використовуються стратегічним менеджментом в процесі вибору стратегічних альтернатив та прийняття рішень з реалізації наявних стратегій.

Формування даної звітності відбувається в результаті функціонування стратегічної облікової системи підприємства як із використанням традиційних методичних інструментів, так і з залученням специфічних методів стратегічного обліку, які дозволяють одержати інформацію в розрізах, необхідних стратегічному менеджменту. Одним із таких найбільш часто використовуваних методів стратегічного обліку є облік на основі ланцюжків вартості (value chain accounting), який дозволяє розраховувати вартість, створювану за кожним із елементів виділеного на підприємстві ланцюжка створення продукції або послуги.

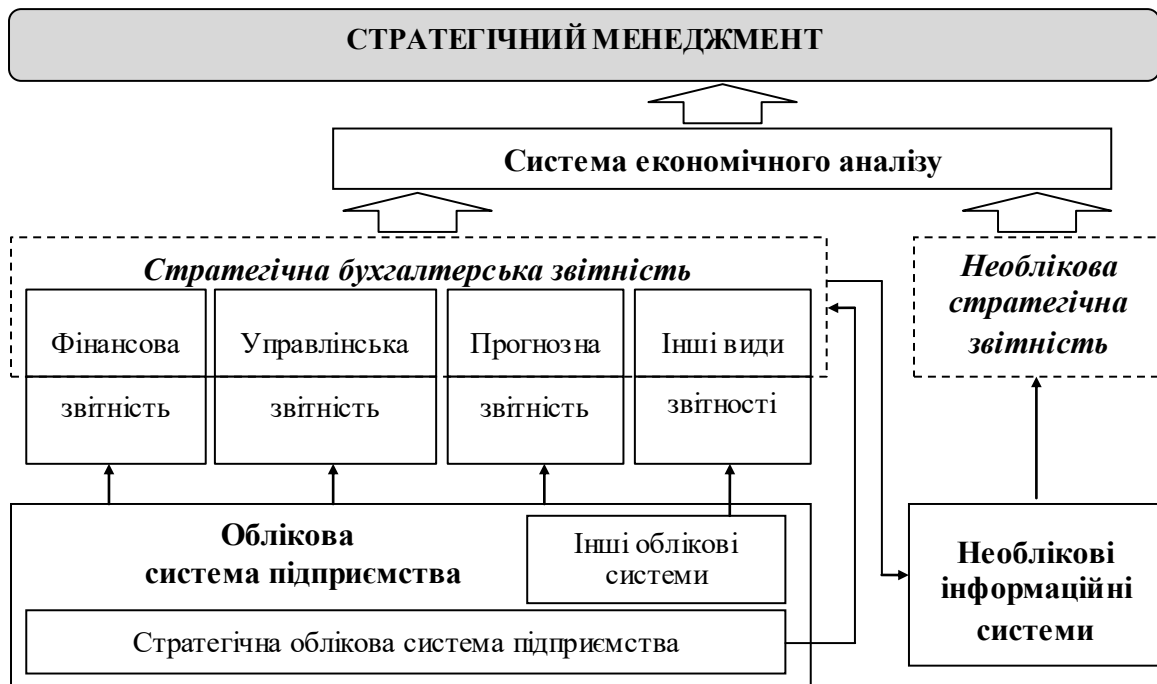


Рис. 1. Стратегічна бухгалтерська звітність в системі інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту підприємства

Окрім цього, до системи інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту підприємства відносяться необлікові інформаційні системи (маркетингова, логістична тощо), які дозволяють формулювати специфічні необлікові стратегічні звіти, що також використовуються для прийняття стратегічних управлінських рішень. Зокрема, на сьогодні вже досить широко використовуються такі поняття як «стратегічний маркетинг» та «стратегічна логістика», які характеризують роль даних сфер господарської діяльності підприємства в його загальному стратегічному розвитку. До необлікових інформаційних систем також можна віднести систему стратегічного аналізу підприємства, яка використовує для формування необхідних аналітичних показників стратегічного спрямування інформацію із облікової системи, інших інформаційних систем, а також самостійно займається збором інформації, особливо в частині зовнішнього середовища підприємства.

За допомогою методичного інструментарію системи економічного аналізу підприємства відбувається перетворення показників стратегічної бухгалтерської звітності та інших видів звітності в стратегічні аналітичні показники, що використовуються стратегічним менеджментом.

Таким чином, для побудови ефективної системи стратегічної бухгалтерської звітності як засобу надання систематизованої інформації стратегічного характеру для прийняття управлінських рішень необхідно забезпечити її організацію із урахування існуючих і потенційних потреб стратегічного менеджменту та можливостей облікової системи підприємства. Організаційні засади формування стратегічної бухгалтерської звітності мають

бути визначені на рівні облікової політики підприємства або шляхом формування окремих регламентів функціонування стратегічної облікової системи підприємства як підсистеми загальної системи інформаційної підтримки прийняття управлінських рішень.

УДК 657.4

Вітер С.А., к.пед.н., ст. викладач
Житомирський національний агроєкологічний університет

СИСТЕМА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПУБЛІЧНОЮ ІНФОРМАЦІЄЮ СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ

Для прийняття зважених і вигідних управлінських рішень керівникам і менеджерам підприємства необхідно володіти правдивою, неупередженою та достовірною інформацією про порядок здійснення господарської діяльності підприємства з метою прийняття раціональних управлінських рішень. Прийняття рішень, які впливають на поточну діяльність підприємства, в кінцевому підсумку визначає результати діяльності в кінці звітного періоду, визначені за даними бухгалтерського обліку і відображені в фінансовій звітності.

Сучасна система управління підприємством прямо залежить від інформаційного забезпечення про його фінансовий стан та діяльність. Інформаційне забезпечення – це цілеспрямована робота зі збору інформації, її реєстрації, передавання, обробки, узагальнення, зберігання та пошуку суб'єктами контролю з метою використання для управління.

Відповідно до статті 1 Закону України «Про доступ до публічної інформації» публічна інформація – це відображена та задокументована будь-якими засобами та на будь-яких носіях інформація, що була отримана або створена в процесі виконання суб'єктами владних повноважень своїх обов'язків, передбачених чинним законодавством, або яка знаходиться у володінні суб'єктів владних повноважень, інших розпорядників публічної інформації.

Інформація, що становить суспільний інтерес – категорія, що є предметом осмислення майже кожного сучасного дослідження, пов'язаного з питаннями свободи слова чи доступом до інформації. Природою цієї зацікавленості є практичний попит, оскільки визнання певної інформації суспільно значимою гарантує звільнення від відповідальності за розголошення інформації з обмеженим доступом.

Відповідно до статті 12 Закону України «Про доступ до публічної інформації» суб'єктами відносин у сфері доступу до публічної інформації є: 1) запитувачі інформації - фізичні, юридичні особи, об'єднання громадян без статусу юридичної особи, крім суб'єктів владних повноважень; 2) розпорядники інформації - суб'єкти; 3) структурний підрозділ або відповідальна особа з питань доступу до публічної інформації розпорядників інформації.

Для забезпечення збереження та доступу до публічної інформації документи, що знаходяться у суб'єктів владних повноважень, підлягають обов'язковій реєстрації в системі обліку, що має містити: 1) назву документа; 2) дату створення документа; 3) дату надходження документа; 4) джерело інформації (автор, відповідний підрозділ); 5) передбачену законом підставу віднесення інформації до категорії з обмеженим доступом; 6) строк обмеження доступу до інформації, у разі якщо вона віднесена до інформації з обмеженим доступом; 7) галузь; 8) ключові слова; 9) тип, носій; 10) вид (нормативні акти, угоди, рішення, протоколи, звіти, прес-релізи); 11) проекти рішень; 12) форму та місце зберігання документа тощо.

Доступ до системи обліку, що містить інформацію про документ, що знаходиться у суб'єкта владних повноважень, забезпечується шляхом:

1) оприлюднення на офіційних веб-сайтах суб'єктів владних повноважень такої інформації, а в разі їх відсутності- в інший прийнятний спосіб;

2) надання доступу до системи за запитом.

Система обліку публічної інформації не може бути віднесена до категорії інформації з обмеженим доступом. Отже, обліковий інформаційний ресурс публічних акціонерних товариств – це сукупність інформаційних ресурсів, які є комплексною оцінкою активів, зобов'язань та результатів господарської діяльності товариства за певний період.

Модель інформаційного забезпечення системи управління публічним акціонерним товариством представлено на рис. 1.

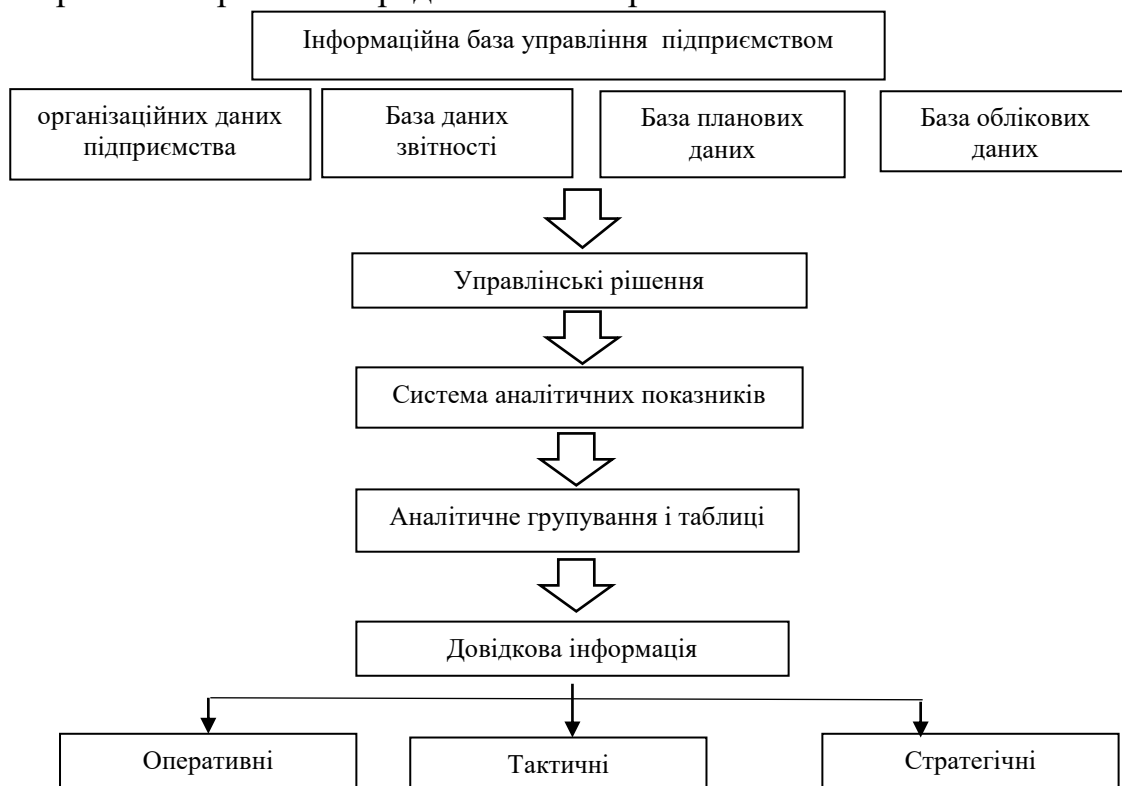


Рис. 1. Модель інформаційного забезпечення системи управління публічним акціонерним товариством

Таким чином, вищенаведена інформація свідчить про те, що фінансова звітність є результатом ефективного функціонування системи моніторингу здійснення господарської діяльності та забезпечення застосування вимог до системи публічної інформації. Інформаційною основою управління підприємством є належним чином сформована інформація, яку отримуються в результаті організації, планування, обліку контролю та аналізу господарської діяльності суб'єкта господарювання і є основою їх регулювання.

УДК 657.05

Гайдучок Т.С., к.е.н., доц.

Житомирський національний агроекологічний університет

ОБЛІКОВА ІНФОРМАЦІЯ В КОНТЕКСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ

Важливим напрямом підвищення ефективності системи управління підприємствами, що становлять суспільний інтерес, є вдосконалення деяких положень бухгалтерського обліку в напрямку переходу від констатуючого обліку до його активних форм, наприклад, до обліково-аналітичного та контрольного забезпечення управління інформацією та виявлення резервів підвищення ефективності роботи таких підприємств.

Доцільно зауважити, що інформація є глобальною проблемою сучасного розвитку підприємств, оскільки саме від неї залежить їх успішне функціонування. Протягом останніх десятиліть проходить доповнення матеріальних, людських та енергетичних ресурсів інформацією, знаннями та інтелектом. Всебічна інформатизація та автоматизація технологічних процесів дозволяє сконцентрувати трудові зусилля в галузі інтелектуального виробництва, створенні інформаційних продуктів та послуг, так як їх сукупність, призначена для функціонування суб'єктів суспільного інтересу, складає інформаційні ресурси.

Інформація є невід'ємною частиною управління підприємством, а в управлінні важливу роль відіграє бухгалтерський облік. За відсутності інформації облік перестане існувати, як наука. Інформація становить основу облікового процесу, що забезпечує взаєморозуміння між людьми. Процес обміну інформацією в обліку – це процес кругообігу інформації між суб'єктами обліку. Будь-яка система обліку потрібна для отримання певного об'єму інформації в тій чи іншій формі.

Облікова інформація є складовою економічної інформації, якій характерна виробничо-господарська направленість і яка є основною складовою процесу організації виробництва та прийняття управлінських рішень. І в цьому є сенс, адже під економічною інформацією зазвичай розуміють таку

інформацію яка характеризує виробничі відносини в суспільстві. До облікової інформації відносяться дані, що циркулюють в суб'єктах суспільного інтересу. Це відомості про процеси виробництва, матеріальні ресурси, фінансові процеси тощо.

Облікова інформація є інструментом управління і водночас належить до його елементів, її потрібно розглядати як один із різновидів управлінської інформації, яка забезпечує розв'язування задач організаційно-економічного управління суб'єктами суспільного інтересу.

Облікова інформація показує зв'язки підприємства як з навколишнім середовищем, так і його внутрішню структуру, тим самим надає можливість розподіляти права виконавців та їхню економічну ефективність.

Що є джерелами формування облікової інформації у суб'єктах суспільного інтересу?

Будь-який суб'єкт суспільного інтересу являє собою економічну систему, в середині якої постійно існують інформаційні зв'язки між окремими елементами. Основою цих зв'язків є облікова інформація, яка виникає в процесі виробництва, методи фіксації і обробки її та технічне забезпечення.

Залежно від джерел виникнення розрізняють внутрішню і зовнішню облікову інформацію. Інформація внутрішнього середовища, як правило, точна, повно відображає фінансово-господарський стан підприємства.

Зовнішнє середовище – це економічні суб'єкти, що діють за межами суб'єкта суспільного сектора, і відносини з ними, тобто економічні, соціальні, технологічні, та інші відносини суб'єкта з клієнтами, постачальниками, посередниками, конкурентами, державними органами тощо відображаються в обліковій інформації. Інформація ж із зовнішнього середовища, є часто приблизною, неточною, неповною, суперечливою, має імовірнісний характер.

Сукупність внутрішньої і зовнішньої облікової інформації, на нашу думку, і складає єдиний обліковий інформаційний ресурс суб'єкта суспільного інтересу. Він використовується безупинно для зв'язку та координування (управління) кожної фази перетворення матеріальних, трудових, енергетичних та фінансових ресурсів на продукцію чи послуги.

В нинішніх умовах, вся облікова інформація проявляється під час управління, яке направляється на вироблення, прийняття та практичне застосування управлінських рішень, які є необхідними для зміни стану господарської і фінансової діяльності. Саме тільки через управлінські підрозділи підприємства виконують покладені на них функції.

Кожен керівник підприємства у процесі підготовки управлінських рішень виконує такі інформаційні функції: збір інформації; вивчення інформації; опрацювання й трансформування інформації; оцінювання інформації; аналіз інформації; розроблення варіантів рішення; видача нової (вихідної) інформації.

Отже, для прийняття управлінського рішення необхідний певний обсяг облікової інформації. У свою чергу, інформація має бути своєчасною

(відображати актуальність отриманої інформації), точною (однозначне розуміння її споживачами), достовірною (відображати реальність), повною (її достатність для прийняття рішення), адекватною (відповідність інформації процесу, реальному образу і т. ін.), цінною (міра зниження стану невизначеності про об'єкт, суб'єкт), короткою (лаконічною), максимально вичерпною та легкодоступною для сприйняття. Саме тому облікова інформація у процесі формування інформації про функціонування суб'єктів суспільного інтересу є і повинна бути особливо важливою.

УДК 657.05:351.863 (043.3)

Гнилицька Л.В., д.е.н., проф.

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ ДО ТЕОРЕТИЧНОГО ОБГРУНТУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ

В сучасних економічних умовах важливого значення набуває забезпечення фінансової стабільності держави, невід'ємною складовою якої є безпека суб'єктів суспільного інтересу. Разом з тим реалії сьогодення вказують на загострення протиріч у сфері економіки, які проявляються у зростанні недобросовісної конкуренції, корупції та хабарництва, маніпулюванні фінансовими показниками тощо. З метою посилення контролю за діяльністю суб'єктів суспільного інтересу виникає нагальна потреба модернізації системи забезпечення їх економічної безпеки, здатної управляти ризиками шахрайства в середині підприємства та зловживаннями з боку контрагентів. Стрижневим елементом такої системи є обліково-аналітичне забезпечення.

Однак, незважаючи на усю важливість обліково-аналітичної складової у забезпеченні економічної безпеки та численну кількість публікацій присвячених даній проблематиці, слід виокремити низку невирішених питань теоретичного спрямування, що значно гальмує практичне запровадження обліково-аналітичних технологій у діяльність фахівців з економічної безпеки. Серед них основними є: неусталеність категоріально-понятійного апарату щодо визначення змісту системи обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки суб'єктів суспільного інтересу та відсутність єдиної думки про складові цієї системи.

Аналіз літературних джерел щодо сутності поняття «обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки» дозволяє виділити наступні визначення:

1) сукупність облікових та аналітичних операцій, об'єднаних в один процес для здійснення оперативного мікроаналізу та використання його

результатів при моделюванні управлінських рішень в системі економічної безпеки підприємства [1, с.48];

2) процес збору, опрацювання та аналізу всіх видів інформації, яка ґрунтується на даних оперативного, статистичного та бухгалтерського обліку і використовується для прийняття управлінських рішень щодо функціонування системи економічної безпеки підприємства [2];

3) здійснення облікових та аналітичних процедур у режимі реального часу, виявлення відхилень від запланованих показників і використання отриманих результатів для прийняття управлінських рішень в сфері економічної безпеки [3, с. 137];

4) єдність систем обліку та аналізу, об'єднаних інформаційними потоками для управління економічними процесами при виборі напрямів стійкого розвитку підприємства і варіантів їх фінансування [4, с.104].

Критичний аналіз змістовного наповнення вищенаведених понять дозволяє підтвердити висновок про неусталеність категорії «обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки суб'єктів суспільного інтересу». Оскільки одні автори асоціюють його з сукупністю специфічних облікових та аналітичних операцій для здійснення завдань у сфері безпеки, інші – з процесом збору та аналізу інформації, а треті – визначають обліково-аналітичне забезпечення як єдність систем обліку та аналізу.

Не менш дискусійним є питання щодо складових системи обліково-аналітичного забезпечення, адже усі вищезазначені автори вважають, що її складовими є лише операції обліку та аналізу, які здійснюються в режимі реального часу з метою інформаційного задоволення потреб економічної безпеки.

Відтак, для обґрунтування теоретичної основи системи обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки та визначення її структурних елементів здійснимо дослідження понятійного апарату та окреслимо перелік найвагоміших завдань в сфері економічної безпеки, що потребують інформаційного забезпечення.

Словосполучення система обліково-аналітичного забезпечення має дві складові: «обліково-аналітична система» та «забезпечення». У найбільш широкому розумінні обліково-аналітична система - це інформаційна система, яка базується на бухгалтерській інформації, що включає оперативні дані і використовує для економічного аналізу статистичну, технічну, соціальну та інші види інформації, необхідну для прийняття управлінських рішень на макро- та мікрорівнях [5, с. 43].

Своєю чергою, забезпечення – це сукупність способів та засобів, створення умов, які необхідні для підтримання стабільного функціонування економічної системи та її об'єктів [6, с. 67]. З позицій обліково-аналітичної термінології можна асоціювати способи підготовки даних зі способами методу бухгалтерського обліку та економічного аналізу, засоби – з технологіями надання обліково-аналітичної інформації, а створення умов з організацією діяльності у сфері обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки суб'єктів спільного інтересу.

Перелік завдань у сфері економічної безпеки суб'єктів суспільного інтересу доводить той факт, що асоціація обліково-аналітичного забезпечення економічної

безпеки з системою заходів для збереження майна [7, с. 57], чи захисту цілісності облікової інформації [8, с. 255] виглядає достатньо однобокою, адже не менш важливим, ніж захист облікових даних, вважаємо, надання інформації про негативні наслідки діяльності суб'єктів суспільного інтересу, їх схильність до банкрутства, застосовування облікових та аналітичних технологій при ідентифікації корпоративних ризиків, здійсненні діагностики стану економічної надійності контрагентів та інформаційному обґрунтуванні стратегічних цілей суб'єктів суспільного інтересу в сфері безпеки. Усе це потребує окрім застосування процедур (технологій) бухгалтерського обліку та оперативного аналізу ще й контрольних процедур, а також використання технологій стратегічного аналізу.

Відтак, спираючись на теоретичні засади щодо формування обліково-аналітичного забезпечення та враховуючи вимоги, які висувуються до нього системою економічної безпеки, вважаємо, що під обліково-аналітичним забезпеченням економічної безпеки суб'єкта суспільного інтересу слід розуміти цілісну інформаційну систему стратегічного типу, що об'єднує методи та технології обліку, аналізу та контролю з метою генерування релевантної та достовірної інформації про внутрішні бізнес-процеси і зовнішнє середовище для оцінювання конкурентних переваг, превентивного управління ризиками та упередження загроз безпечній діяльності та сталому розвитку суб'єкта суспільного інтересу.

Список використаної літератури:

1. Ковова І.С. Структура обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки підприємств водного транспорту / І.С. Ковова // *Інвестиції: практика та досвід.* – 2015. - №18. – С.48-50.
2. Рокожися А.Ю., Сеньковець А.О. Обліково-аналітичне забезпечення фінансово-економічної безпеки підприємства [Електронний ресурс]. – режим доступу: [file:///C:/Users/users/Downloads/обліково-аналітичне забезпечення фінансово-економічної безпеки підприємства %.Pdf](file:///C:/Users/users/Downloads/обліково-аналітичне_забезпечення_фінансово-економічної_безпеки_підприємства.%.Pdf).
3. Галузіна С. М. Учетно-аналитическая информация в управлении организацией: [монографія] / С. М. Галузіна. - СПб.: Знание, ИВЭСЭП, 2006. - 267 с.
4. Тычинина Н.А. Теоретическое обоснование содержания учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия / Н.А. Тычинина // *Вестник ОГУ.* – 2009. - №2. – С. 102-107.
5. Попова Л.В. Основные теоретические аспекты построения учетно-аналитической системы / Попова Л.В., Маслов Б.Г., Маслова И.А. // *Финансовый менеджмент.* – 2003. - №5. – С. 41-45.
6. Ройзберг Б.А. Современный экономический словарь / Б.А. Ройзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. – [5-е изд.]. - М.: ИНФРА-М, 2006. – 207с.
7. Крупка Я. Економічна безпека підприємства та її реалізація через систему облікових принципів: матеріали міжнародної науково-практичної конференції [«Облік як інформаційна система для економічної безпеки підприємств в конкурентному середовищі»], (Тернопіль, 25-26 листопада 2010). - Тернопіль: ТНЕУ, 2010. – С. 57-60.
8. Євдокимов В.В. Особливості організації бухгалтерського обліку при забезпеченні економічної безпеки підприємства / В.В. Євдокимов, А.П.Дикий // *Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України. Збірник наукових праць Української академії банківської справи НБУ.* —Суми: ДВНЗ «УАБС НБУ», 2009. – Вип. 24. - С 255 -264.

УДК 657.01

Golochalova I., PhD

State University of Moldova

Tsurcanu V., Doctor of Economics

Academy of Economic Studies of Moldova

SOME PROBLEMS OF CAPITAL MEASUREMENT AND ACCOUNTING IN INNOVATIVE ECONOMY

It is a well-known fact, that to achieve competitive advantages of any economic system, an innovative orientation is needed. Innovative activity means activities related to the development and implementation of innovation. From the viewpoint of the effect on the economic state, systems of any type (from business unit to business environment) are called key system, the rest of the types are classified as related systems. The efficiency of innovative activity (IA) depends on quality of human capital and abilities, governmental support (to obtain the necessary financial resources on basis of the institutional platform), financial interest from business structures. Thus, human capital has been recognized as a factor of production and has been considered as the main component that distinguishes it from the scientific and corporate character from other forms of the aggregate capital of the business units.

The measurement of the capital has always been the subject to discuss at the level of different economic theories. One of the models of capital valuation, recognized in modern accounting methodology, is the concept of maintaining the financial capital of J. Hicks. Although, in the framework of this concept, human capital was not a subject of study, however, the scientist pointed out the need for separate evaluation of each factor of production of the capital. In the theory of human capital, the issue of evaluation focuses mainly on the possibility of the value measurement of the share in the joint resources of a business unit on the base of two options: unadjusted goodwill method and current value method, which are unacceptable in accounting methodology. In this context, it should be noted that International Financial Reporting Standards (IFRS) 2 «Share-based payments» points to the need to assess the change in capital due to corporate actions by applying one of the models of business valuation.

As from the perspective of the accounting methodology capital is an element of financial reporting, the problems that require the solution for recognition of the human capital within the equity capital are its identification, reliable valuation and the mechanism of reflection. We will open the author's vision of solving these problems consistently and applicable for organizations engaged in innovative business. For the purpose of the human capital identification (the first problem) there is a need in the analysis of events which results in fact that organization receives control over economic resources. Economic events take place at certain stages of the life cycle of the company. The main stages in the implementation of innovation are

the early stage, the stages of growth and redemption. At its first stage, a part of the capital, which is identified as human capital (knowledge, research, abilities) is shaped. And at the following stages another type of capital, which, according to the resource concept, is identified as organizational capital (goodwill, structural relations, and the culture of the relations) is shaped. They are the result of corporate actions. Thus, by the time of initial recognition, the company's equity capital engaged in the development of innovative activity will consist of two components: financial and human, and as the innovation business develops, organizational capital will also be added.

According to the theory of human capital, the evaluation should focus on the aggregate expenditures associated with the qualitative component and the economic effect (the quantitative component) and of its use over time. Therefore, the basis of the evaluation of human capital is assumed by the economic impact of its two characteristic features: future orientation (the strategic nature of scientific knowledge) and divided right of ownership (corporate nature), which predetermines the consistency of the cost evaluation process. As from the accounting perspective, the second problem is reliable estimation of human capital. The practice developed 4 mathematical models for evaluation of the innovative project: «the decision tree method», the Black-Scholes-Merton, binomial and Monte-Carlo models. The choice of a particular evaluation model (the third problem) is influenced by the risks, uncertainties, possible outcomes of the predictable event, which depend of the stage of innovation activity. Thus, at the first stage of innovation, when the risks of losses are high and there is a permanent market uncertainty for evaluation of the human capital, it is effective to apply the binomial model, known as the real options method. It should be noted that innovative activity, which at all stages of its formation and development is characterized by high risks of losses, has received the name of venture activity. In this case, at the stages of the formation of the organizational capital, the use of the binominal model is more appropriate. According to authors, by applying the IFRS 2, which regulate the procedure of recognition and evaluation of the rewards for corporate services (on the basis of the Black-Scholes-Merton, binomial and Monte-Carlo models), but in economic terms – evaluation of the organizational capital, we can adequately solve the problem of human capital.

The development of an accounting mechanism for transactions related to the reflection of human capital is indicated by another problem, but which is solved together with the problem of valuation, and is a derivative in comparison with it. The authors studied the aspects of modeling of the accounting transactions in the implementation of innovation activities. The procedure for accounting of the organizational capital on the basis of the provisions of the International Financial Reporting Standards is described in details and it is appropriate to use it on this issue.

УДК 657.1:336.76

Гончаренко О.О., к.е.н., доц.
ЧННІ ДВНЗ «Університет банківської справи»

АКТИВНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ ТА СУСПІЛЬНИЙ ІНТЕРЕС: ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ФІНАНСОВО-КРЕДИТНИМИ УСТАНОВАМИ ПРИ ФОРМУВАННІ ЗВІТНОСТІ

Висвітлення результатів діяльності небанківських фінансово-кредитних установ визначається законодавством України про бухгалтерський облік та фінансову звітність. При цьому ключовим питанням є визначення їх приналежності до класифікаційних груп підприємств, на які поширюються вимоги щодо показників звітності, які розкривають суспільну значимість вказаних суб'єктів.

На виконання зобов'язань України за Угодою про асоціацію з Європейським Союзом на початку жовтня 2017 року відбулася імплементація Директиви ЄС № 2013/34/ЄС шляхом прийняття Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо удосконалення деяких положень)», який передбачає: розширення сфери застосування міжнародних стандартів фінансової звітності шляхом законодавчого закріплення їх обов'язкового застосування великими підприємствами та підприємствами, які здійснюють видобуток корисних копалин загальнодержавного значення; встановлення критеріїв віднесення підприємств до мікропідприємств, малих, середніх та великих підприємств для цілей складання фінансової звітності (табл. 1); зміну порядку оприлюднення фінансової звітності в єдиному електронному форматі разом з аудиторським висновком. Ще одним нововведенням є виокремлення групи підприємств, що становлять суспільний інтерес: підприємства емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що відносяться до мікропідприємств та малих підприємств) та великі підприємства.

Таблиця 1. Поділ підприємств за розміром

Категорії підприємств (відповідність щонайменше двом критеріям)	Критерії		
	балансова вартість активів, млн. євро*	чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), млн. євро*	середня кількість працівників, осіб
Велике підприємство	> 20	> 40	> 250
Середнє підприємство	≤ 20	≤ 40	≤ 250
Мале підприємство	≤ 4	≤ 8	≤ 50
Мікропідприємство	≤ 0,350	≤ 0,700	≤ 10

*застосовується офіційний курс гривні щодо іноземних валют (середній за період), розрахований на підставі курсів Національного банку. Склад фінансової звітності визначають Кабінетом Міністрів України

Для небанківських фінансово-кредитних установ (кредитні спілки, ломбарди, кредитні установи – юридичні особи публічного права, фінансові компанії, інші кредитні установи), окрім гармонізації національного законодавства у сфері бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності із законодавством ЄС, очікуваним є зменшення адміністративних витрат на підготовку та звітування. Конвертувавши вартісні критерії поділу суб'єктів господарювання за розміром, можна стверджувати про належність більшості небанківських фінансово-кредитних установ до малих і мікропідприємств, а також, в незначних випадках, до середніх підприємств. Проте, Порядком подання фінансової звітності передбачено вимогу формування звітності фінансовими установами за міжнародними стандартами, що спричинює неможливість використання скороченої за показниками фінансової звітності. І тут виникає питання: навіщо серед підприємств, що не становлять суспільний інтерес, виокремили групу інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що відносяться до мікропідприємств та малих підприємств, якщо вимоги до їх фінансової звітності не відрізняються від вимог середніх та великих фінансових установ? Таке виокремлення є обґрунтованим тільки у випадку відміни вимоги щодо застосування мікро- та малими небанківськими фінансовими установами міжнародних стандартів.

Відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», МСБО 1 «Подання фінансової звітності» та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» небанківські фінансово-кредитні установи за підсумками 2016 року формували згідно визначених форм та оприлюднювали фінансову звітність у складі: балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал і приміток до фінансової звітності. Законодавча зміна поняття фінансової звітності (звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства) можливо призведе до обмеження складу фінансової звітності звітом про фінансовий стан, звітом про фінансові результати та примітками, хоча такі обмеження суперечать МСБО 1.

Окрім того, на сьогодні не зовсім зрозумілим є яким чином буде відбуватись запровадження таксономії фінансової звітності небанківських фінансово-кредитних установ за міжнародними стандартами. Оскільки таксономія не передбачає використання визначених форм, то до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» повинні бути внесені зміни або ж в частині незастосування небанківськими фінансово-кредитними установами, або ж кардинальної зміни самого стандарту.

Розглянуті законодавчі зміни обумовили необхідність уточнення організаційних і методологічних положень підготовки звітності небанківськими фінансово-кредитними установами. Актуальним є прийняття єдиного рішення щодо рівня – макро- або мікроекономічного – вирішення висвітлених проблемних питань та зменшення їх негативного впливу на якість системи бухгалтерського обліку та звітності та задоволення інформаційних потреб користувачів.

УДК 657

**Гуменюк А.П., магістрант
Науковий керівник – Хоменко Г.Ю., к.е.н.
Житомирський державний технологічний університет**

НАСЛІДКИ ФАЛЬСИФІКАЦІЇ ПОКАЗНИКІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПРИ ПРИЙНЯТТІ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

Фінансова звітність суб'єкта господарювання виступає важливим інструментом інформаційного забезпечення при прийнятті важливих управлінських рішень. Інформація, яка міститься в ній, є базою при оцінці діяльності підприємства загалом, а також відповідно до конкретних напрямів діяльності. Проте постає питання, чи завжди можна менеджерам, потенційним інвесторам, кредиторам можна розраховувати на правдиві дані, зазначені у фінансових звітах. Гучні скандали, які відбулися з такими міжнародними гігантами, як Enron, HealthSouth, Xerox, Global Crossing, Merck, Waste Management, Bristol Myers, Comroad, Big Bank Gdański, Softbank, Rafako тощо, показали роль достовірності інформації, представленої у публічних звітах, а також наслідки фальсифікації показників фінансової звітності при прийнятті рішень потенційними інвесторами та кредиторами.

Всі випадки з фальсифікацією показників фінансової звітності великих міжнародних компаній підняли питання достовірності та якості облікової інформації на найвищій рівень і потребують пошуку шляхів передчасного виявлення таких шахрайських дій з метою запобігання негативних наслідків прийнятих управлінських рішень.

Суттєвий внесок у вирішення питань щодо виявлення та попередження фальсифікації показників фінансової звітності відображено у працях таких науковців, як М.І. Бондаря, С.Ф. Голова, В.М. Жука, С.А. Кузнецової, Я.Д. Крупки, С.О. Левицької, С.Ф. Легенчука, А.В. Озеран, В.М. Пархоменка, О.М. Петрука, Л.В. Чижевської та інших.

Факторами, які, в першу чергу, впливають на правдивість показників фінансової звітності, є передусім бажання менеджерів показати результати діяльності компанії в якнайкращому світлі та запевнити потенційних інвесторів і кредиторів у перспективності діяльності даного підприємства. Іншою причиною суттєвого викривлення облікової інформації є бажання управлінського персоналу отримати надприбутки за рахунок різних маніпуляцій з цінними паперами підприємства на фондовій біржі. Загалом таких причин фальсифікації показників фінансової звітності та викривлення даних бухгалтерського обліку є безліч і постає нагальне питання, яким чином захистити у такому хаосі інформаційних потоків правдивої та неправдивої облікової інформації заінтересованих користувачів. Вирішення даного питання є достатньо складним за сучасного розвитку інформаційних технологій та стратегій бізнесу і, в першу чергу, потребує виявлення та систематизації можливих факторів ризику представлення неправдивої інформації у фінансових звітах.

УДК 657.01

Гуцайлюк З.В., д.е.н., проф.
Тернопільський національний економічний університет

НАПРЯМКИ РОЗВИТКУ ТЕОРІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В КОНТЕКСТІ ПРОГНОЗУВАННЯ ЙОГО МАЙБУТНЬОГО

Стрімке зростання обсягів інформації, підвищення її якості й удосконалення структурного складу та форм представлення створили передумови для розробки нових засобів інформаційного забезпечення. Зазначене у свою чергу безпосередньо впливає на розвиток облікової інформації, оскільки бухгалтерський облік створює фундаментальну інформаційну базу для формування концептуальних засад обліку та звітності, розробки нових і вдосконалення вже існуючих теорій. Окрім того, необхідно враховувати, що при складанні бухгалтерської звітності використовується також економічна, соціальна й іншого роду інформація. Все це в кінцевому підсумку об'єднується в єдину інформаційну систему, яка на рівні господарюючого суб'єкта формується в системі бухгалтерського обліку.

При цьому очевидно, що облік як забезпечуюча потреби управління система вимагає постійного удосконалення у зв'язку з постійним удосконаленням прийомів і методів технології й організації виробництва.

Тобто, бухгалтерський облік як наука і як вид практичної діяльності мусить змінюватися у зв'язку і з впливом на його методологію й практику інших чинників. Економісти до них насамперед відносять автоматизацію, спрощення та аутсорсинг.

Автоматизація має безпосередній вплив на розвиток багатьох професій. Але щодо обліку, то тут природно виникає питання: для чого потрібен бухгалтер, якщо хтось введе у комп'ютер дані і буквально за залічені секунди останній видасть у необхідному розрізі всю необхідну управлінню інформацію? Логічно. Правда, не зовсім, бо при цьому нема відповіді на інше запитання: а хто ж окрім бухгалтера братиме участь у складанні та постійному корегуванні комп'ютерних програм? Далі: отримана з допомогою комп'ютера інформація обов'язково потребує подальшого детального вивчення, тобто аналізування. Звичайно вже є окремі програми, але їх якість, на жаль, бажає бути кращою. На нашу думку, без економічних знань, без знань ситуації на ринку, врешті, без елементарної інтуїції, властивої кваліфікованому бухгалтеру, жодна комп'ютерна програма такого завдання не виконає.

Що стосується спрощення правил ведення бухгалтерського обліку, то у найближчому майбутньому це однозначно нереально. Враховуючи постійний тиск з боку фіскальних служб, обсяг навантаження на бухгалтерські служби

лише зростає. Наочним прикладом цього є спроба узаконення ведення обліку податкових різниць.

І, нарешті, щодо можливості ліквідації бухгалтерії як структурного підрозділу господарюючого суб'єкта і передачі усіх її функцій аутсорсингу. Бухгалтерський аутсорсинг включає в себе організацію та ведення обліку, складання звітності для підприємств і представлення її зовнішнім споживачам. Але це вигідно лише для малих підприємств. Керівник великого підприємства чи компанії навряд чи захоче віддати всю бухгалтерію на відкуп сторонній організації хоча б з двох причин. Перша пов'язана з виробничою необхідністю живого контактування з керівником облікової служби з питань, не лише пов'язаних з веденням обліку чи складанням звітності, але й з одержанням оперативної інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень. Суть другої причини впливає з існуючих реалій: на жаль, і в даний час поділ бухгалтерії на «чорну» та «білу» є практично в усіх господарюючих суб'єктах. Окрім того ведення бухгалтерського обліку сторонніми особами в окремих випадках приводить до небажаного витоку інформації (наприклад, про постачальників матеріальних цінностей, покупців продукції, товарів чи послуг та ін.). Таким чином, на основі зазначеного можна зробити висновок про те, що принаймні найближчим часом зникнення бухгалтерського обліку як виду практичної діяльності не буде. Хоч за підрахунками британських вчених кожних 10 років зникає приблизно 10 тисяч професій. Правда, їм на зміну приходять нові затребувані суспільством види діяльності.

Разом з тим, це аж ніяк не означає, що бухгалтерський облік як наука і як вид практичної діяльності не будуть змінюватися в умовах росту науково-технічного прогресу. Насамперед тому, що вже з'явилися і надалі будуть з'являтися нові об'єкти, які мають відображатися в обліковій системі. Як зазначає О. Захарченко «...для бухгалтера найближчого майбутнього вже не в новинку буде подавати електронні петиції, збирати «лайки» під власною законодавчою ініціативою про внесення змін у Податковий кодекс та готуватися до кібер-перевірок фіскальних інспекторів (до речі, електронні перевірки – це вже майже справа сьогоднішнього). Йому доведеться розбиратися з оподаткуванням літаючих автомобілів, знати, як виплачувати добові при космічних відрядженнях і чи можна віднести до витрат суми, витрачені на розширення пам'яті працівника»¹. Виходячи з цього, бухгалтерський облік як наука теж має розвиватися з врахуванням майбутніх його перспектив. Звичайно одночасно з визначенням перспектив реформування системи бухгалтерського обліку мала б змінюватись і система підготовки

¹ <http://www.interbuh.com.ua/ru/documents/onenews/38012>

бухгалтерів майбутнього. Однак на сьогоднішній день лише окремі провідні світові університети (серед них - жодного українського) розробили навчальні програми і курси для студентів відповідно до майбутніх потреб. Мова насамперед йде про такі курси, як: хмарні технології, цифрові технології, інтегровану звітність, облік вуглецевих викидів тощо.

Зазначену роботу, на нашу думку, слід проводити у тісному контакті з професійними бухгалтерські організаціями з тим, щоб об'єднати експертів/викладачів у нових областях та запускати нові курси. У той же час університети повинні або інвестувати в існуючих викладачів для підготовки та навчання або залучати експертів для координації та читання лекцій з нових курсів.

УДК 657

Дворніцький В.В., магістрант
Науковий керівник - Городиський М.П., к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ЗА СЕГМЕНТАМИ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

На сьогодні надзвичайно актуальним є отримання користувачами звітності достовірної та прозорої інформації про фінансовий стан, результати та ефективність діяльності кожного суб'єкта господарювання з метою прийняття вчасних ефективних управлінських рішень, здійснення прогнозів щодо можливих економічних змін у майбутньому та попередженню і мінімізації ризиків. Правда фінансова звітність сприяє формуванню реальної оцінки діяльності суб'єкта господарювання та дозволяє аналітично обґрунтувати напрями підвищення ефективності діяльності загалом по підприємству та за окремими його сегментами діяльності.

Теоретичні та організаційно-методичні аспекти щодо процесу формування показників звітності за сегментами досліджували у своїх працях такі науковці, як А.В. Алексеева, О.В. Гудима, Т.В. Ігнатенко, Л.О. Жилинська, Т.М. Кондрашова, М.П. Лучко, А.А. Соколов, Л. Івченко, В. Ходзицька та інші. Однак, потребують більш глибокого вивчення питання, пов'язані з дослідженням сутності фінансової звітності за сегментами як інструмента управління підприємством.

Звітність за сегментами відіграє важливу роль в управлінні підприємствами, оскільки вона розкриває не тільки загальну інформацію про діяльність підприємства, а й надає інформацію для оцінки та прогнозування діяльності окремих звітних сегментів підприємства. На сучасному етапі розвитку

економіки суб'єкти господарювання пропонують широкий асортимент готової продукції та товарів з використанням різних виробничих процесів, призначений для різних груп покупців з використанням різноманітних каналів збуту продукції. Тому і управлінський персонал, і заінтересовані користувачі очікують інформації, яка стосується даних про діяльність підприємства не тільки в розрізі продукції та клієнтів, а також стосовно каналів збуту або окремих організаційних структур підприємства. Звітні сегменти можуть бути сформовані на підприємстві залежно від продукції, клієнтів, каналів збуту (сфери продажу) і організаційних структур, які з позиції управлінського обліку визначаються як центри відповідальності.

Таким чином, формування звітності за сегментами представляє собою передусім інструмент управління, який сприяє вирішенню багатьох не тільки операційних питань, а й прийняттю стратегічних рішень щодо діяльності окремого звітного сегмента підприємства. Варто також зазначити, що інформація, яка представлена у звітності за сегментами має вагоме значення, оскільки відображає ефективність управління конкретним сегментом діяльності, а не підприємства загалом. Ця інформація є надзвичайно корисною для стратегічних інвесторів, які бажають здійснити вкладення коштів в окремий прибутковий і перспективний сегмент діяльності підприємства. Менеджери, у свою чергу, мають можливість на основі показників звітності за сегментами оперативно реагувати на зміну показників ефективності окремих звітних сегментів, які у підсумковому результаті мають безпосередній вплив на формування оцінки діяльності підприємства загалом.

УДК 657

Дружинська Н.С., ст. викладач
Університет ДФС України

УДОСКОНАЛЕННЯ ІНФОРМАТИВНОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ

Підвищення життєвого рівня населення та якість життя на Землі супроводжується розширенням потреб у природних ресурсах, зокрема, у різних продуктах і послугах лісу. Ліс відіграє неоціненну роль у житті суспільства і є потужним накопичувачем біологічної маси, одним із основних джерел кисню на Землі, регулятором стоку води, захисником ґрунтів від ерозії, місцем відпочинку людей. Лісове повітря має незначну кількість пилу і хворобливих бактерій, збагачене озоном та іншими корисними виділеннями лісової рослинності, які сприяють відновленню сил людини. Таким чином, лісова галузь і діяльність окремих її підприємств знаходяться на перетині суспільних інтересів, які пов'язані із забезпеченням добробуту суспільства, а також стабільності, безпеки та сталого розвитку галузі.

Так, діяльність підприємств лісового господарства України спрямована на вирощування і догляд за лісами, проте їх платоспроможність безпосередньо залежить від заготівлі і реалізації лісової продукції, обсяги якої визначені щорічними планами лісозаготівель. Основні показники лісогосподарської діяльності представлено в таблиці 1:

Таблиця 1. Основні показники лісогосподарської діяльності в Україні

<i>Назва показника</i>	<i>Роки</i>				
	<i>2012</i>	<i>2013</i>	<i>2014</i>	<i>2015</i>	<i>2016</i>
Відтворення лісів, тис. га	70,1	67,7	58,0	60,4	63,2
Площа рубок лісу, тис. га	417,0	415,4	382,6	399,3	386,4
Заготівля ліквідної деревини, тис. м ³	17507	18022	18333	19268	19606
Експорт деревини і виробів з деревини, млн. дол. США	1060,6	1144,4	1262,6	1107,2	1131,6
Частка в загальному обсязі експорту деревини і виробів з деревини, %	1,5	1,8	2,3	2,9	3,1
Імпорт деревини і виробів з деревини, млн. дол. США	369,6	416,0	294,5	148,2	196,7
Частка в загальному обсязі імпорту деревини і виробів з деревини, %	0,4	0,5	0,5	0,4	0,5

Джерело: узагальнено автором за статистичними збірниками «Україна в цифрах» за 2012-2016 рр.

За даними табл. 1 видно, що обсяги заготівлі ліквідної деревини поступово збільшувалися з 17,5 млн. м³ у 2012 році до 19,6 млн. м³ у 2016 році. Також збільшувала частка експорту деревини і виробів з деревини в загальному обсязі експорту з 1,5 % у 2012 році до 3,1 % у 2016 році. Така ситуація пояснюється тим, що реалізація деревини на зовнішньому ринку забезпечує значно більші доходи підприємствам лісового господарства, ніж на внутрішньому. Збільшення експорту деревини може зашкодити не лише інвестиційній привабливості України, але і призводить до збільшення незаконних рубок та крадіжок. З метою переорієнтації експорту з деревної сировини на продукцію ширшого ступеня обробки, створення більшої доданої вартості на продукцію лісового господарства, деревообробної та меблевої промисловості, забезпечення нових робочих місць населенню, прийнято Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про особливості державного регулювання діяльності суб'єктів підприємницької діяльності, пов'язаної з реалізацією та експортом лісоматеріалів» від 09.04.2015 р. № 325-VIII. Даним законом закріплена заборона на 10 років експорт необроблених лісоматеріалів. Заборона вступила в дію для деревних порід, окрім сосни – з 1 листопада 2015 року, а для деревних порід сосни – з 1 січня 2017 року. Проблема в тому, що близько 60 % деревини, що експортується, є технологічною деревиною твердолистяних порід, яку жодне вітчизняне підприємство не в змозі обробити. Також відомі випадки порушення заборони вивозу лісу-кругляка під виглядом деревообробної продукції, коли дещо надпиляний стовбур представляють дровами, або технічними опорами для шахт. Окрім офіційних статистичних

показників, суттєвою проблемою в галузі є незаконна рубка дерев та її переробка на нелегальних пилорамах, що викликане важким соціальним становищем та низьким рівнем зайнятості населення. Для посилення контролю за діяльністю суб'єктів господарювання, що займаються переробкою деревини, а також незаконним обігом зрубанної деревини необхідно, поряд з посиленням дієвості правоохоронних органів, удосконалити нормативно-правове регулювання та методику бухгалтерського обліку. Це стосується залучення до облікової системи лісових ресурсів, яка стане основним інформаційним джерелом формування публічної інформації про суб'єктів суспільного інтересу в частині, зокрема, наявності деревних лісових ресурсів та руху продукції з деревини, а також сприятиме належній обачності та упередженню потраплянню контрабандної деревини на ринок України та Європейського Союзу.

Отже, економне, раціональне використання і розширене відтворення лісових ресурсів завжди було предметом особливої уваги зі сторони держави. Проте, в сучасних умовах назріла об'єктивна необхідність в удосконаленні системи регулювання невиснажливого і збалансованого використання лісових ресурсів, з урахуванням інтересів ресурсних галузей та місцевого населення. Тому вирощування лісу повинно спрямовуватись на задоволення потреб сучасності, не наражаючи на ризики потреби майбутніх поколінь, що є основним принципом сталого розвитку галузі. Зміна принципів лісовідновлення і лісовикористання повинна враховуватись під час формування економічної інформації про ці процеси на рівні підприємства в системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності і, відповідно, на рівні держави в системі статистичних спостережень. Виходячи з цього, однією з найгостріших проблем стала переоцінка стереотипів господарювання та перехід на концептуально нові засади формування, використання та обліку виробничих активів, в тому числі лісових ресурсів, підприємств лісового господарства.

УДК 658.149

Єршова Н.Ю., к.е.н., доц.

Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут»

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ВПРОВАДЖЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

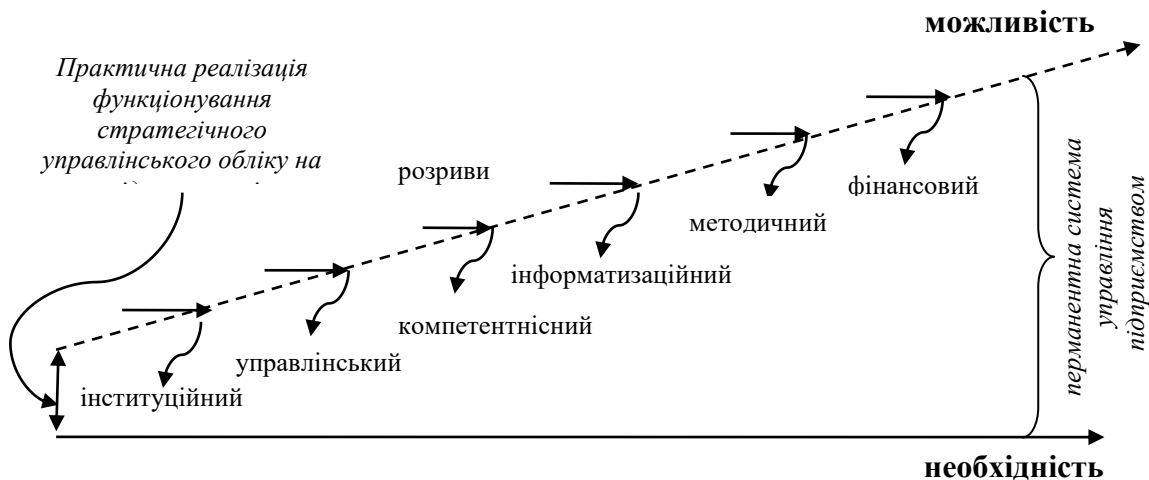
Розвиток «інформаційної філософії», інституційні зміни, посилення взаємопов'язаності суб'єктів господарювання, ускладнення їх організаційної структури змінює конфігурацію та наповнення інформаційних потоків при прийнятті управлінських рішень. Забезпечення довгострокового функціонування та розвитку суб'єктів господарювання вимагає технологічних та управлінських інновацій, що супроводжується зміною стилю управління,

підвищенням ролі знань та творчого потенціалу працівників і стає можливим за умови інформаційного забезпечення на платформі стратегічного управлінського обліку.

Філософія стратегічного управлінського обліку націлена на розкриття інформаційного простору особам, які приймають стратегічні управлінські рішення (з відповідним рівнем забезпечення якості). Стратегічний управлінський облік покликаний полегшити формулювання стратегічних цілей підприємства, сприяючи досягненню наміченої стратегії і аналізу конкурентних переваг. Основними напрямками стратегічного управлінського обліку в інноваційно-орієнтованій моделі економіки є:

- формування інформаційного середовища, що володіє системними властивостями і містить в собі потенціал для забезпечення взаємодії між користувачами, а також резерви для власного навчання і розвитку тощо;
- створення системи багаторівневого контролю з відстеження досягнення стратегічних цілей і виявлення відхилень при виконанні стратегії для прийняття регулюючих стратегічних управлінських рішень;
- стандартизація стратегічного управлінського обліку, що окреслює перспективу його організації з урахуванням конкретних потреб підприємства;
- створення надійної інформаційної основи для розвитку нових організаційних форм, здатних забезпечити процес створення та реалізації інновацій;
- розширення інформаційної компетентності фахівців зі стратегічного управлінського обліку.

Проте, необхідно зазначити наявність «розриву» між необхідністю стратегічного управлінського обліку і можливістю його впровадження на основі перманентної системи управління підприємствами (рис. 1.).



*Рис. 1. «Розриви» між необхідністю стратегічного управлінського обліку і
можливістю його практичної реалізації на підприємствах*

Примітка: складено автором

Зазначений розрив в залежності від факторів, які його обумовлюють пропонуємо декомпозувати на наступні різновиди:

– інституційний розрив, що знаходить появ у недостатньому розвитку інститутів з позиції взаємодії: базових соціально-економічних мотивів користувачів інформації стратегічного управлінського обліку, організаційних форм бухгалтерської діяльності та управління, професійних та етичних норм та правил, нормативних норм регулювання;

– управлінський розрив, що полягає в статичності менталітету і консервативність мислення багатьох керівників різного рангу управлінських кадрів підприємств, які використовують рутинні, не інноваційні управлінські підходи в нових економічних умовах;

– компетентнісний розрив, зумовлений запитом на фахівців зі стратегічного управлінського обліку з урахуванням знань ефективної організації та практичного втілення моделі інформаційно-аналітичного забезпечення стратегічного управління;

– інформатизаційний розрив, що характеризується відсутністю на підприємствах необхідних інформаційних систем, інформаційних технологій та інформаційних продуктів, які дозволяють якісно організувати стратегічно орієнтований управлінський облік і забезпечити безперервну циркуляцію інформаційних потоків, необхідних для розробки, обґрунтування і оцінки стратегічних управлінських рішень в автоматизованому режимі, завдяки чому істотно підвищується ефективність всього процесу стратегічного управління;

– методичний розрив, що знаходить появ у необхідності удосконалення методичного інструментарію стратегічного управлінського обліку ;

– фінансовий розрив, що полягає у відсутності на підприємствах адекватних фінансових ресурсів, необхідних для створення власного підрозділу з виконання функції перманентного інформаційно-аналітичного забезпечення процесу стратегічного управління організацією.

Таким чином, в умовах сучасних реалій поряд з передумовами, які стимулюють розвиток стратегічного управлінського обліку, відзначаються також фактори-дестимулятори, що створюють на даному етапі певні складнощі його практичного застосування, які вимагають пошуку конструктивних, актуальних та дієвих шляхів їх подолання.

УДК 657.1

Жураковська І.В., к.е.н., доц.

Луцький національний технічний університет

МАЙБУТНІ ПОДІЇ ЯК ОБ'ЄКТ УПРАВЛІНСЬКОГО ТА ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ

Майбутні події вже давно стали об'єктом обліку (наприклад доходи і витрати майбутніх періодів, забезпечення майбутніх витрат і платежів) та контролю (аудит резервів). Проте в жодному дослідженні ми не можемо

отримати відповіді на питання: яким чином підтверджується достовірність проведених розрахунків щодо майбутніх подій. Адже елементарне визнання активів потребує впевненості в тому, що актив приносить користь в майбутньому протягом терміну, обраного строком використання.

Вказане питання має актуальність в світлі нових подій в обліковій практиці України, пов'язаних з імплементацією Директиви 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 26 червня 2013 року, яка встановлює нові умови складання, подання та оприлюднення фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності, а також новий порядок визнання та оцінки певних видів активів та зобов'язань, доходів та витрат [1]. Директива свідчить, що «творчий» підхід до звітності зумовлюється не лише обліковою політикою, але й «вмінням» прогнозувати. Статтю 19 Директиви підприємства зобов'язують подавати звіт про управління, в якому слід розкривати ймовірні перспективи подальшого розвитку компанії. В основі прогнозів має лежати розумне судження керівництва підприємства і, в деяких випадках, інформація, підготовлених незалежними експертами.

Прогнозування діяльності є елементом управлінської бухгалтерії. До управлінського обліку в науці і практиці склалось відношення як до цілком конфіденційної інформації про підприємство, яка може бути комерційною таємницею. Бюджетуванням, плануванням займаються окремі підрозділи чи фахівці на підприємствах, які використовують дані фінансового обліку лише як базу для своїх розрахунків. В той же час складання фінансової звітності є підсумком роботи бухгалтерів, які у вітчизняній практиці не в повній мірі приймають до уваги стратегії діяльності підприємства, плани продажу, cash flow.

Процес звітування спирається на запис подій, які відбулися, але ці минулі події та їх запис дуже залежить від нашої інтерпретації майбутніх подій, що відбуваються або не відбуваються. Кожне нарахування та відстрочка більшою чи меншою мірою залежать від майбутніх подій [2]. Навіть обчислення амортизації залежить від майбутніх подій щодо терміну використання активів та очікуваної вартості майна. Методикою обліку передбачено, що вартість активу відшкодується за сприятливих майбутніх подій. Але ці майбутні події ніде не фіксувались в бухгалтерії, хоча є підставою для прийняття рішень.

Наші дослідження стандартів обліку показали, що тільки в МСБО 37 щодо забезпечень міститься рекомендації по врахуванню майбутніх подій для відображення показників звітності. Зокрема, пропонують три методи врахування ймовірності настання майбутніх подій для визначення суми, яка підлягає відображенню як забезпечення. Згідно першого методу зобов'язання буде оцінюватись на підставі врахування всіх можливих прогнозованих результатів (позитивних і негативних) і ймовірності їх настання. Другий метод – середнє значення діапазону - враховує тільки позитивні результати і ймовірність їх настання, середня ймовірність порівнюється з негативними прогнозами. Третій метод використовується при оцінці окремого зобов'язання.

Приймаються до уваги всі можливі результати майбутнього і обирається один найімовірніший. В теорії обліку ці підходи до оцінки майбутніх подій отримали назви модальної концепції [2]. Причому вся відповідальність за проведений аналіз, прогнозування і висловлювання професійного судження лежить на фахівцеві з МСФЗ або незалежному залученому експертові.

Базою для вказаних вище розрахунків мають бути сценарії розвитку подій на підприємстві, їх результат (позитивний і негативний) та ймовірність настання кожного з результатів. Зрозуміло, що такі розрахунки можуть проводити тільки великі підприємства. Але повнота розкриття інформації про прогнозування подій, їх ймовірність в українській практиці не проводилась.

Звіт про управління є важливими елементами фінансової звітності в країнах ЄС. Ця інформація не обмежується фінансовими аспектами виробничо-господарської діяльності підприємства, включає в себе аналіз екологічних та соціальних аспектів діяльності, необхідних для розуміння розвитку, результативності підприємства. Звіт про управління лише частково покриває інформаційні потреби, не дає можливості пересвідчитись у достовірності зроблених прогнозів.

Ймовірнісний характер майбутніх подій, безсумнівно, є головною проблемою майбутніх подій та їх впливу на визнання теперішніх. Викладені нами факти вказують на важливість аналізу управлінської звітності перед формуванням повного пакету фінансової. Таким чином управлінська звітність про прогнози діяльності підприємств, що становить суспільний інтерес, є підставою для формування показників фінансової звітності, а отже повинна підлягати перевірці на її об'єктивність та правдивість.

Список використаної літератури:

1. Директива 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 26 червня 2013 року / неофіційний переклад аудиторської палати України / [сайт. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/event/771-direktiva-2013-34-esevropskogo-parlamentu-ta-radi-vid-26-kvitnya-2014-rneofitsijnij-pereklad>.
2. *Account theory: conceptual issues in a Political and Economic Environment* / Harry I. Wolk, James L. Dodd, John J. Rozycki . - SAGE Publications, Incorporated, 2016 - 672 p.

УДК 657

Зарудна Н.Я., к.е.н., доц.

Тернопільський національний економічний університет

ПЕРЕДУМОВИ АКУМУЛЮВАННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ПРОЦЕС ПОСТАЧАННЯ У ОБЛІКОВІЙ ПОЛІТИЦІ ПИВОВАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА

Донедавна система обліку надавала інформацію менеджерам відносно того, які події мали місце у минулих періодах. Але ефективність та ймовірність передбачення майбутнього на основі такої інформації досить низька. Прогнозувати майбутнє на основі таких даних було можливим лише

екстраполюючи минуле. Для стратегічного управління підприємством в цілому (та процесами зокрема) необхідна принципово нова інформаційна база – показники про тенденції внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства. Тому, щоб отримати таку інформацію про діяльність підприємства у сфері забезпечення виробництва матеріальними цінностями, слід раціонально організувати систему бухгалтерського обліку процесу постачання, а для цього надзвичайно важлива наявність наступних передумов, що зазначені на рис. 1.

Враховуючи зазначені передумови (рис. 1), необхідно відобразити в обліковій політиці питання щодо організації обліку процесу постачання з метою усунення наявних недоліків, що мають місце на сьогоднішній день. На основі опрацьованих джерел можна зробити висновок, що при визначенні поняття «облікова політика», більшість авторів виділяють такі основні складові елементи: система визначення та оцінки окремих видів активів, зобов'язань, доходів та витрат; самостійно обрана форма бухгалтерського обліку (система облікових регістрів, способів відображення та узагальнення інформації в них на основі єдиних методологічних засад та з урахуванням галузевих особливостей діяльності й діючої технології обробки облікових даних); система управлінського обліку; правила документообороту; технологія обробки облікової інформації тощо.

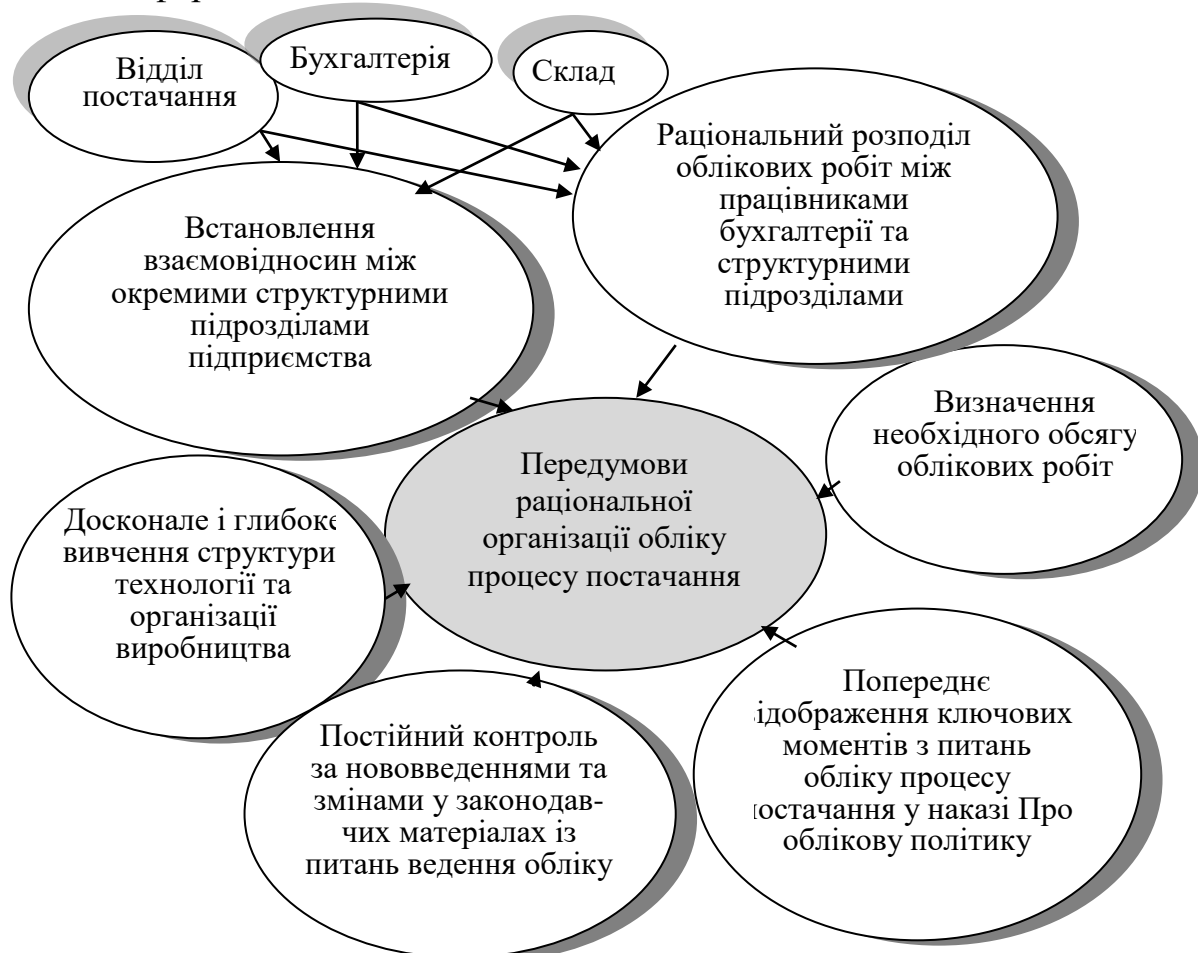


Рис. 1. Передумови раціональної організації обліку процесу постачання на пивоварних підприємствах

Тому, підсумовуючи думки різних науковців, можна зробити висновок, що облікова політика – це сукупність принципів, процедур, форм і методів бухгалтерського обліку, які обирає підприємство на підставі загальних правил, виходячи з організаційно-технічних, економічних та інших особливостей господарської діяльності та поставлених цілей. Зважаючи на це, при застосуванні процесної концепції менеджменту (пропонованої А. А. Пилипенко та Д. Р. Пилипенко, за якої діяльність підприємства розглядається через сукупність виконуваних у ньому процесів) у обліковій політиці мусить знайти відображення методика та організація обліку цих процесів.

Розпорядчим документом, який регламентує питання обліку на підприємстві є Наказ про облікову політику. До недавнього часу у цьому Наказі відображалися питання, які стосуються лише бухгалтерського обліку та фінансової звітності та він носив лише формальний поверхневий характер. Проте, аналіз останніх досліджень у цій сфері показує, що існує не лише необхідність включення питань організації та методики фінансового обліку процесів, що мають місце на підприємстві, а й управлінського обліку до Наказу про облікову політику. Це дасть змогу управлінському персоналу отримувати необхідну інформацію за наперед визначеною формою, що скоротить час на її збір. Про ефективність такого підходу наголошують і А. Г. Богач та В. Г. Мельник, адже, на їх думку, облікова політика має здійснюватись таким чином, щоб на основі певної методики збору й обробки наявних даних забезпечити потреби всіх рівнів керівництва фірми (в тому числі й відділи логістики, маркетингу, менеджменту тощо) оперативною і релевантною інформацією для прийняття управлінських рішень. Тобто зміст наказу щодо облікової політики підприємства потрібно формувати як регламент з методології, організації та методики здійснення не лише фінансового обліку, а й управлінського.

При цьому, облікова політика в цілому повинна враховувати цілий ряд важливих факторів, що впливають на її розробку. До таких факторів відносять: форму власності підприємства та його організаційно-правову структуру; вид діяльності та галузеву приналежність; кількість працюючих, види та кількість виготовлюваної продукції; система оподаткування та можливості отримання пільг; організація процесів постачання та збуту; технічну забезпеченість облікових робіт; дотримання трудового порядку та стимулювання кваліфікованої праці тощо.

УДК 657.006.032

Засадний Б.А., к.е.н., доц.
Київський національний університет імені Тараса Шевченка

СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ ЗАСТОСУВАННЯ МСФЗ В УКРАЇНІ

Більше п'ятнадцяти років в Україні здійснюється процес реформування системи бухгалтерського обліку та впровадження методології формування економічної інформації згідно з міжнародними стандартами для забезпечення відкритості, прозорості та зіставлення показників фінансової звітності. З цією метою було прийнято ряд законодавчо-нормативних актів для вдосконалення системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні з урахуванням вимог міжнародних стандартів фінансової звітності та законодавства ЄС.

Одним з таких документів була Стратегія застосування МСФЗ в Україні, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.10.2007р. №911-р, яка визначила основні напрями вдосконалення системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності відповідно до МСФЗ.

Результати аналізу Стратегії застосування МСФЗ в Україні, як одного з найважливіших нормативних документів, загалом показують позитивну тенденцію у формуванні та створенні законодавчо-нормативних, методологічних, методичних та організаційних передумов для застосування МСФЗ при складанні фінансової звітності суб'єктами господарювання.

Від початку застосування МСФЗ для складання фінансової звітності в Україні (2012 рік) спостерігається позитивна тенденція щодо кількості суб'єктів господарювання, які формують свою звітність відповідно до МСФЗ. Проте, частка таких суб'єктів господарювання у загальній кількості підприємств становила 0,67% у 2012р., 1,00% у 2013р., 1,08% у 2014р. та 1,27% у 2015р., що свідчить про низький рівень зацікавленості у формуванні фінансової звітності відповідно до МСФЗ, перш за все, серед підприємств, які не зобов'язані відповідно до законодавства застосовувати міжнародні стандарти при складанні фінансової звітності. Також до основних чинників, які не сприяють широкому впровадженню МСФЗ слід віднести відсутність достатніх фінансових можливостей, кваліфікованого персоналу та необхідної мотивації для складання фінансової звітності за МСФЗ.

Процес створення належних організаційних та правових передумов для застосування міжнародних стандартів не може обмежуватися лише прийняттям відповідних законодавчо-нормативних актів, а перш за все, потребує перманентної скоординованої роботи органів державної влади, професійних організацій бухгалтерів та аудиторів, підприємств, установ, організацій та інших учасників зазначеного процесу. Виходячи з цього, основним напрямком, який вимагає наукового обґрунтування та експертної оцінки професійних

організацій є вдосконалення НП(С)БО з урахуванням вимог МСФЗ та національних особливостей здійснення діяльності суб'єктами господарювання.

Перехід на застосування МСФЗ в більшості випадків відбувається лише технічно: підприємства, які переходять на МСФЗ, починають використовувати новий План рахунків без субрахунків і у фінансовій звітності ставлять відмітку «згідно з МСФЗ». Теоретично, примітки до фінансової звітності повинні робитися у вільній формі відповідно до вимог МСФЗ. Деякі компанії здійснили трансформацію фінансової звітності попередніх періодів для порівняння, залучали кваліфікованих аудиторів, бухгалтерів та консультантів для допомоги у формуванні нової облікової політики відповідно до МСФЗ. Проте, більшість компаній, швидше за все проставляють галочку «згідно МСФЗ» без будь яких відповідних змін та трансформацій у процесі формування фінансової звітності.

На сьогодні існують три ключові проблеми в системі бухгалтерського обліку в Україні, які не дозволяють повноцінно перейти на використання МСФЗ при формуванні фінансової звітності:

1) прив'язка положень Податкового кодексу України до даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності незалежно від стандартів, що використовуються (українські власники та менеджмент не готові в умовах особливостей українського адміністрування податків до прозорості фінансової звітності, проблеми, які будуть очікувати бухгалтерів, котрі в бухгалтерському обліку підприємства почнуть класифікувати та відображати операції «по суті», а не «по формі» не варто недооцінювати);

2) єдиний замовник і користувач фінансової звітності вітчизняних підприємств, складеної відповідно до МСФЗ – держава. Перш за все, це робилося з метою підвищення рівня прозорості та відкритості інформації про фінансовий стан підприємств для подальшого їх продажу та полегшення отримання кредитних ресурсів. Проте, слід констатувати, що на сьогодні в Україні фондовий ринок як такий відсутній і за прогнозами фахівців у ближчому майбутньому не запрацює. Також банки керуються власними міркуваннями при видачі кредитів і їх логічність у прийнятті рішень про надання кредитів суб'єктам господарювання важко зрозуміти;

3) менталітет і професійний досвід вітчизняних бухгалтерів в більшості випадків не відповідає поставленому завданню. Слід визнати, що в Україні у більшості випадків весь бухгалтерський облік зводиться лише до підрахунку податків. Економічну ефективність бізнесу на підставі інформації управлінського обліку здійснюють безпосередньо власники на невеликих підприємствах, або фахівці із закордонною освітою у сфері фінансів та досвідом роботи.

Таким чином, перспектива застосування МСФЗ в Україні буде залежати від ефективності вирішення вище зазначених проблем, для яких необхідна координація дій та рішень органів влади, суб'єктів господарювання та представників професійної спільноти бухгалтерів та аудиторів України.

УДК 657.6

Золотницька Ю.В., к.е.н., доц.
Житомирський національний агроекологічний університет

ГАРМОНІЗАЦІЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ В УМОВАХ РОЗШИРЕННЯ СФЕРИ ЗАСТОСУВАННЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ

В процесі розвитку та ускладнення системи комунікативних зв'язків, які надають вільний доступ до світових ринків, значно зросла роль співставності фінансової звітності суб'єктів господарювання. Зникнення торгівельних бар'єрів та можливість вільного руху капіталів з локального на міжнародні рівні, потребують поглиблення гармонізації в частині нормативного регулювання бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

З 2005 р. у відповідності до Регламенту застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності, всі товариства з обмеженою відповідальністю, що зареєстровані на будь-якій біржі Європейського Союзу, зобов'язані подавати фінансову звітність у відповідності до МСФЗ (IASB). Верховною Радою України 5 жовтня 2017 було прийнято Закон України «Про внесення змін до ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Нова редакція закону розроблена з урахуванням положень Директиви ЄС № 2013/34/ЄС та відповідно до Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом щодо наближення законодавства України у сфері бухгалтерського обліку до законодавства ЄС у відповідній сфері.

Дослідженню аспектів адаптації та гармонізації міжнародних стандартів бухгалтерського обліку до реалій вітчизняної економіки присвячені праці відомих вчених, а саме: Жука В.М., Голова С.Ф., Костюченка В.М. та інших.

Проте, на тлі змін нормативного забезпечення бухгалтерського обліку, питання адаптації та узгодження показників фінансової звітності до норм міжнародних стандартів потребують подальшого дослідження.

Відповідно до нової редакції Закону, введено новий термін стосовно підприємств, що становлять суспільний інтерес. Це, відповідно до Закону, підприємства – емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що відносяться до мікропідприємств та малих підприємств) та підприємства, які відповідно до цього Закону належать до великих підприємств.

Також зазначеним законом передбачено наступні зміни:

– доповнити Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» новими термінами, зокрема «витрати», «доходи», «звітний період», «звіт про платежі на користь держави», «звіт про управління» та «таксономія фінансової звітності»;

– встановити для цілей бухгалтерського обліку критерії зарахування підприємств до мікропідприємств, малих, середніх та великих підприємств відповідно до положень Директиви ЄС № 2013/34/ЄС;

– встановити, що підприємства, які здійснюють видобуток корисних копалин загальнодержавного значення, складають фінансову звітність за МСФЗ;

– поширити зазначений Закон на операції з виконання бюджетів та складання фінансової звітності про виконання бюджетів з урахуванням бюджетного законодавства;

– скоротити перелік обов'язкових реквізитів для первинних документів;

– уточнити період складання проміжної фінансової звітності з метою забезпечення однозначності у визначенні періоду, за який вона складається;

– дозволити не складати консолідовану фінансову звітність малим групам, які відповідають критеріям, передбаченим цим законом;

– удосконалити порядок подання та оприлюднення фінансової звітності, передбачивши її подання підприємствами, що застосовують МСФЗ, в єдиному електронному форматі, а також зобов'язавши підприємства надавати копії фінансової звітності за запитом юридичних та фізичних осіб відповідно до Закону України «Про доступ до публічної інформації».

Нововведенням для вітчизняних суб'єктів підприємництва є запровадження такого поняття, як «таксономія фінансової звітності».

Таксономія МСФЗ (IFRS Taxonomy) – це проект під егідою Комітету з МСФЗ, в межах якого систематизуються і подаються в електронному вигляді показники, які підлягають розкриттю відповідно до МСФЗ. Головна мета цього проекту – створити єдиний світовий формат для обміну звітністю в електронному вигляді, підготовленою у відповідності до МСФЗ.

Відповідно до Закону, *таксономія фінансової звітності* — склад статей і показників фінансової звітності та її елементів, які підлягають розкриттю. Таксономія фінансової звітності затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку.

Першим звітним періодом, за який підприємства, які зобов'язані застосовувати міжнародні стандарти, подають фінансову звітність на підставі таксономії за міжнародними стандартами в електронній формі, є 2019 рік. Підприємства мають право подавати фінансову звітність, складену за таксономією фінансової звітності, починаючи із звітного періоду, в якому набирає чинності цей Закон.

Прийнятий Закон забезпечить удосконалення законодавчих засад ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності відповідно до положень європейського законодавства, а також підвищення рівня прозорості та співставності показників фінансової звітності вітчизняних компаній, що сприятиме покращенню інвестиційного клімату в Україні.

УДК 336; 657

Ismailov T., PhD
Tsenov Academy of Economics

CUSTOMS AND ACCOUNTING DOCUMENTS – FINANCIAL-ACCOUNTING INFORMATION

Customs duties are one of the oldest forms of indirect taxation [1, p. 15], providing revenue for the Fiscal. They are specific taxes that are imposed on the circulation of goods. They have binding and mandatory nature. «Something that has to be done because it is morally correct or because the law requires it» [8].

Nowadays, the role of customs duties in the total amount of revenue is decreasing worldwide. This is mainly due to the liberalization of world trade [6, p. 856]. However, they are essential for the revenue side in the budgets of some countries in Asia, Central and South America, and some countries in Africa.

For the period up to the accession of the Republic of Bulgaria to the EU, revenues from customs duties account for about 1% of GDP [5]. Since the country's accession to the Community in 2007, the proceeds of customs duties have significantly declined.

Apart from the revenue from customs duties and customs taxes, contributions from excise duties and revenues from value-added tax on imports are realized by the customs administration.

Any commodity that is subject to a foreign trade transaction (imported or exported) has its purpose, satisfies a certain need and implements a market strategy. After taking into account these characteristics, economic operators may choose the customs procedure under which they place their goods in accordance with the terms of that arrangement, whatever their nature or quantity, or their country of origin, country of dispatch or destination. Intangible goods entered into the customs territory of the Union and represented to the customs authorities may be placed under one of the following customs procedures: release for free circulation, temporary admission, inward processing, customs warehousing, end use, free zone, transit, re-export.

Goods intended to be placed under a customs procedure (with the exception of a free zone regime) are covered by a customs declaration (Single Administrative Document - SAD). Each import operation is primarily subjected to an invoice check. On one hand, a comparison between the data on the type of goods, their number, weight and other individualized characteristics and the identical data in other accompanying goods (packaging sheets, certificates of origin, analytical certificates, etc.) can be made.

On the other hand, the invoice is essential for the correct determination of the customs value of the imported goods as it is the basis for calculating the potentially due import duty. In practice, the customs value may be identified by the aggregate amount of the expenditure incurred by the importer in respect to the acquisition of rights of use or consumption on a commodity supplied to the Community by a third country.

Considering the above-mentioned formulation and the terms of delivery indicated on the invoice under the International Trade Terms INCOTERMS 2011, the customs value of the imported goods should be determined. Generally speaking, under the CFR, CIF, CPT, DAT, DAP and DDP delivery conditions, the customs value of the imported goods is equal to the invoiced value of the goods because all the costs of their delivery are at the expense of their seller/sender. Under delivery terms EXW, FCA, FAS and FOB, the invoice value of the goods should be increased by the cost of their delivery to the Union's entry point as they are paid by the buyer/consignee of the goods.

Depending on the origin of the goods, duty rates for the same goods may vary considerably, depending on the EU's tariff policy and its free trade agreements with third countries or regions. The proof of the preferential origin of a good, and hence the possible reduction of the amount of duty due, should be made through the means agreed in the agreements (certificates EUR.1, EUR-MED, A.TR, FORM A, etc.).

Bibliography:

1. Адамов, В., Димитрова, Т. и кол. *Мита и митническа политика. АИ „Ценов» Свищов, 2014*
2. Агенция Митници: <http://www.customs.bg>
3. Ангелов А.: *Мита и митническа политика (избрани лекции). Авангард принт, Русе, 2016*
4. Антоф М.: *Информационен митнически портал. http://info.mitnica.com*
5. Захариев, А. *Митнически режими. АИ Ценов, Свищов, 2014*
6. Смит, А. *Богатството на народите. София, 1983*
7. Томева М., Белчева Г.: *Митнически режими и митнически процедури. АИ Ценов, Свищов, 2007*
8. Webster, M. <http://www.merriam-webster.com/dictionary/duty>

УДК 657.1

Калюга Є.В., д.е.н., проф.

Національний університет біоресурсів і природокористування України

**ВПЛИВ ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВИХ ФОРМ ДОБУВНОЇ ГАЛУЗІ
НА ФОРМУВАННЯ ЗВІТУ ПРО ПРОЗОРИСТЬ**

Зміст Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом передбачає поступове наближення до правових відносин ЄС у сфері бухгалтерського обліку та аудиту. З урахуванням статусу України, як асоційованого члена ЄС, актуальним питанням є розгляд основних положень облікової Директиви ЄС 2013/34 Європейського Парламенту та Ради від 26.06.2013р. (надалі - Директиви ЄС 2013/34) [1], ключовим питанням якої є підвищення прозорості виплат на користь урядів. У зв'язку з зазначеним, передбачено, що великі підприємства та суб'єкти суспільного інтересу, зайняті в добувній галузі, повинні щорічно складати окремі звіти, розкриваючи значні виплати на користь урядів тих країн, у яких вони здійснюють свою діяльність.

В процесі дослідження доцільно провести аналіз складу суб'єктів зазначених галузей.

В Україні в добувній галузі видобувають природний газ, вугілля, нафту, залізні та уранові, марганцеві та ільменітові руди, цирконій, каолін (і глини); а також графіт, солі, облицювальне і будівельне каміння, нерудну сировину для металургії, мінеральні води, благородні і кольорові метали. Згідно з даними ДНВП «Геоінформ України»), станом на початок 2014 р. в надрах України виявлено понад 20 тис. родовищ і рудопроявів зі 117 видами мінеральної сировини, з яких приблизно половина мають промислове значення і враховуються Державним балансом запасів корисних копалин. Ринкова вартість цієї мінерально-сировинної бази оцінюється в 7, 5 трлн дол. США, а у перерахунку на кожного українця – приблизно по 175 тис. дол. США.

Створення в Україні багатосторонньої групи зацікавлених осіб (надалі - БГЗО) відбулося 26.12.2012 р., а 17.10.2013 р. отримано статус країни-кандидата з Ініціативи прозорості видобувних галузей (надалі - ППВГ).

В видобувній галузі ППВГ– ґрунтується на підставі Міжнародного стандарту ППВГ), основне призначення якого полягає у стимулюванні прозорості доходів від господарської діяльності. Країни, які впроваджують стандарт ППВГ, зобов'язані розкривати інформацію про суми податкових та інших платежів, отриманих державою від компаній, що видобувають природні ресурси, процедури надання дозволів на користування надрами та іншої пов'язаної з надрокористуванням інформації. На сьогодні ППВГ) впроваджується крім України у 50 країнах світу, в т. ч. у Казахстані, Норвегії, Великобританії, Німеччині, США та ін.

З метою посилення прозорості та вдосконалення системи управління природними ресурсами, впровадження стандартів з Ініціативи щодо забезпечення прозорості видобувних галузей, в т.ч. для покращення інвестиційного клімату прийнято Закон «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо забезпечення прозорості у видобувних галузях»). Реалізація цього Закону та постанова КМУ «Про порядок забезпечення прозорості у видобувних галузях») зобов'язує надрокористувачів надавати та оприлюднювати інформацію (в установленому Урядом порядку) про загальнодержавні та місцеві податки та збори, інші платежі, а також про виробничу (господарську) діяльність з користування надрами.

Проведення поглибленого аналізу наявності суб'єктів господарювання в Україні свідчить, що їх чисельність станом на 01.01.2017р. складає 3272 одиниці, в той час Звіт) подали тільки 670 одиниць. Таким чином наведені данні свідчать, що за 2014 – 2015рік у Звіт про прозорість склали тільки 20,4% (3272: 670) суб'єктів добувної галузі, тобто їх п'ята частина.

Результати проведеного аналізу змісту Директиви 2013/34/ЕС (ст.1 та ст. 3, Гл.1) - сфера застосування, визначення і категорії компаній і груп) свідчить про невідповідність організаційно-правових форм суб'єктів господарювання порівняно з тими, що застосовуються в Україні в добувній галузі. Зокрема, в

Україні для визначення статусу суб'єктів господарювання не передбачено застосування фінансових показників (табл.1) визначених в євро (загальна сума балансу, чистий оборот) та середня чисельність працівників (чол.).

Таблиця 1. Критерії віднесення суб'єктів господарювання до організаційно-правової форми відповідно до Директиви 2013/34/ЄС

Організаційно-правова форма суб'єкта господарювання	Загальна сума балансу,євро	Чистий оборот,євро	Середня чисельність працівників, чол.
Середнє підприємство	20 000 000	40 000 000	250
Велике підприємство	>20 000 000	>40 000 000	> 250

Відповідно до вимог Директиви 2013/34/ЄС)[1], суб'єкти господарювання в Україні із трьох наведених показників повинні відповідати хоча б двом .У зв'язку з зазначеним, потрібно **переглянути організаційно-правовий статус суб'єктів господарювання в добувній галузі України), що призведе до їх укрупнення, зменшення кількості та полегшення адміністрування податків.**

Список використаної літератури:

1. Директива 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов'язані з ними звіти певних типів компаній, що вносять виправлення до Директиви 2006/43/ЄС Європейського Парламенту і Ради та, яка відміняє Директиви Ради 78/660/ЄСР й 83/349/ЄСР: Міжнародний документ від 26.06.2013 р. [Електронний ресурс].-Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/files/23345235325.pdf>.

УДК 657.6

Kaliuha O., student,
Scientific supervisors - Kuzyk N. P., PhD, Associate Professor
Khrystiuk S. B., PhD in World History
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine

INTERNATIONAL AND DOMESTIC PRACTICE OF INTANGIBLE ASSETS ACCOUNTING

In terms of innovative economy, oriented on European integration processes, one can observe constantly growing role and meaning of intangible assets in the business entities structure (especially those of public interest), which determine the need for more detailed analysis of their structure and accordingly their accurate assessment. Today there is a need for improvement of existing tools of intangible assets identification, their accounting, including assessment and analysis. Usage of the proposed tools will allow business entities to reach a new level of investment attractiveness, by means of giving management the most complete set of high-quality technology related to asset management. Constantly growing role of intangible assets

in the process of values creation for Ukrainian business entities, insufficient knowledge of management issues and evaluation of their impact are matters of current importance for economic theory and business practice. In addition, the European choice of Ukraine requires standardization of legal support, improvement of national accounting and reporting system. That is the information basis for making reasonable management decisions. Today there are many contradictions in accounting for intangible assets. Firstly, this touches upon the essence, classification and assessment of transactions with intangible assets.

Conducted research of intangible assets recognition (regarding the countries of Western and Northern Europe, Australia, Canada, Japan, the USA and others) certifies different approaches to their separation, in particular: by essence, denial. Thus, during interpretation by essence, intangible assets are characterized by the lack of physical substance, that's why intangible assets must be identified and recorded in the line «Fixed Intangible Assets» in the balance sheet (e.g. in Ireland, England, Australia, the USA). During interpretation by denial, intangible assets include assets rather than material and financial items (e.g. in Austria, France, Germany, the Netherlands). At the same time, the legislation of most countries (Belgium, Denmark, Finland, Greece, Italy, Luxembourg, Portugal, Spain, Sweden, Australia, Japan, Norway and Switzerland) does not have interpretation of intangible assets. However, this division is rather conditional, since only several approaches of intangible assets recognition are mainly used in practice.

Conducted analysis shows that among 21 analyzed countries only four use the term intangible assets by essence (Ireland, England, Canada, the USA); in four – by denial (Austria, France, Germany, the Netherlands); in other thirteen countries (Belgium, Denmark, Finland, Greece, Italy, Luxembourg, Portugal, Spain, Sweden, Australia, Japan, Norway, Switzerland) definition is absent.

Scientific classification of intangible assets contributes to the methodological framework formation for their accounting, and accordingly affects the efficiency of economic and business management system.

The most concise definition of intangible assets is in the R(S)A 14 (Russia), and the most detailed one (Moldova) with full definition of each type. In the R(S)A 8 «Intangible Assets» (Ukraine) intangible assets are combined in groups with denotation of their structure and characteristics, which is very meaningful.

Conducted research certifies that during the recording of intangible assets object into the balance sheet, there is a number of necessary conditions, which are similar to all comparable standards, namely the possibility of future economic benefits and the opportunity to assess the value of an intangible asset with a high degree of probability.

An important condition of intangible assets accounting is assessment. We believe that the assessment of intangible assets is done by different ways, depending on the purpose of usage. Firstly, assessment of intangible assets is necessary for determination of the remuneration size to the object authors, and for determination of this object economic effect, which is used as the basis for the remuneration to

authors. Secondly, while recording the intangible assets into the balance sheet of the business entity, this object is assessed for the purpose of its inclusion to the equity. Thirdly, while concluding license agreements one must determine the license price and conditions needed to conduct the assessment. Fourthly, the assessment is done during the mortgage operations, as well as property insurance. Fifthly, in case of rights violations one also needs to make the assessment in order to determine the amount of violation damage. Conducted research certifies that the main ways of intangible assets receipt by the company are implementation of long-term organization investments – acquisition or creation of intangible assets; contributions to equity by investors; free receipt from third parties; receipt for implementation of joint activities.

Thus, the results of international and national practice research (e.g. neighbouring countries and distant ones) of intangible assets accounting is advisable to note their ever-increasing role and importance required a more detailed analysis of the structure and accurate assessment.

Conducted analysis of the intangible assets scope certifies their resemblance in various countries. All of them determines the methodology of financial statements accounting and recording. Further resources investing into intangible assets, by means of buying objects from other organizations or generating private ones and significant recording of such transactions in accounting is the guarantee of financial stability, rise of competitiveness and success of business activity.

УДК 657.422.7

Киян А.В., к.е.н., доц.

Житомирський національний агроекологічний університет

ІНФОРМАЦІЙНО-ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ТОВАРНМИ ЗАПАСАМИ ТОРГІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Розквіт торгівлі на ринках у даний час став відчутним чинником конкуренції у сфері товарного обігу і здійснює суттєвий вплив на колективну і приватну форми торгівлі. Товарні операції для торговельного підприємства є основною статтею оборотних коштів, за рахунок яких у процес торговельної діяльності (обороту) підприємство отримує прибутки, які є метою та основою життєдіяльності будь-якого підприємства, тому оперативний та достовірний їх облік на підприємстві є також невід'ємною частиною управління підприємством, без якого неможливе досягнення цілей підприємства.

Від достовірності, об'єктивності та повноти відображення в бухгалтерському обліку й звітності господарських фактів, пов'язаних із рухом товарів залежить правильність визначення, а також правдивість і неупередженість усіх суттєвих для користувачів показників, які

характеризують результати господарської діяльності та реальний фінансовий стан підприємства торговельного підприємства.

Характеризувати товари можна через ціну, якість, конкурентоспроможність, або інші характеристики і як носія функціонально-корисних властивостей, який задовольняє потреби споживачів, товар можна розглядати із загальних і конкретних позицій. Із загальних позицій розглядають, саму ідею створення товару безпосередньо для споживачів. Із конкретних позицій розглядають реальний товар, який має чітко окреслені ознаки: сумісність (свідчить про ступінь відповідності товару поточним знанням і поведінці покупців); випробовуваність (характеризує ступінь необхідного випробовування товарів на ринку); спостережливість (характеризує ефект вилування товару на покупців при попередньому спостереженні до здійснення покупки); швидкість (пов'язана з відчуттям покупцем вигоди від споживання товару); простота (легкість розуміння можливостей використання товарів для покупців); відносні переваги (показує, чи відрізняється цей товар серед товарів цього класу і асортименту); символізм (характеризує ставлення покупця до конкретної торгової марки).

З іншого боку, товари підлягають споживанню, тому мають певні споживчі характеристики: властивості (якість, відмінні особливості, стиль); товарна марка; імідж; упаковка та сервіс. У процесі розвитку товару підприємство приймає такий рівень якості, який би зміцнював його позицію на ринку. Якість характеризує довговічність, надійність, точність, легкість в користуванні та інші споживчі властивості товару.

Аналізуючи визначення товарів, які надають науковці в літературних джерелах, його можна обґрунтувати наступним чином: *товарні запаси* – це товари, які очікують моменту реалізації. Вони формуються з метою безперервної реалізації товарів на випадок збоїв у процесі постачання і постійного оновлення.

До організації та ведення торговельної діяльності ставиться ряд специфічних вимог. Зокрема особливості торговельної діяльності зумовлюють специфіку організації бухгалтерського обліку товарів в торгівлі: облік товарів у роздрібній торгівлі ведеться у вартісному вираженні за цінами продажу; торговельна націнка у роздрібній торгівлі включає суму податку на додану вартість, сплачену постачальнику, власну торговельну націнку підприємства торгівлі та ПДВ на суму цієї торговельної націнки; облік торговельних націнок ведеться на окремому регулюючому субрахунку 285 «Торгова націнка»; у балансі торгового підприємства залишок товарів відображають за собівартістю придбання (без суми торгової націнки) з урахуванням транспортно-заготівельних витрат, тому сальдо рахунка 28 «Товари» показують згорнутим; транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ) включають до собівартості придбаних товарів, тому їх обліковують на рахунку 28 «Товари» або безпосередньо у вартості придбаного товару; у галузі оптової та роздрібною торгівлі відсутній

процес виробництва, а у громадському харчуванні він досить специфічний, що зумовлює ряд особливостей в організації обліку цієї стадії кругообігу засобів торгово-виробничого підприємства та ін.

Перелічені особливості впливають на організацію і методика ведення бухгалтерського обліку та визначення фінансових результатів торговельної діяльності.

Внутрішній контроль виступає саме тим забезпеченням, яке необхідне для досягнення поставленої мети, що дозволяє здійснювати контроль за майном, а також за ефективністю його використання. Внутрішній контроль товарних запасів проводиться фінансово-економічними службами підприємства, окремими аудиторами і консультантами, його результати використовуються для планування, контролю і прогнозування фінансового стану підприємства.

На нашу думку, основними проблемами обліку товарів на торговельних підприємствах є:

– нерациональність ведення торговельних націнок на субрахунку 285 (доцільно ввести синтетичний рахунок 29 «Торгова націнка», на якому буде обліковуватись торговельна націнка роздрібних та оптових торговельних підприємств);

– потребує впорядкування бухгалтерський облік операцій з продажу товарів з можливістю аналітичної й синтетичної деталізації для раціональної організації їх контролю та прийняття обґрунтованих управлінських рішень (доцільно введення рахунків третього порядку до рахунків 702 «Дохід від реалізації товарів» і 704 «Вирахування з доходу»);

– відсутність служби внутрішнього контролю на торговельних підприємствах.

УДК 631

Коваль Л.В., к.е.н., доц.

Вінницький національний аграрний університет

ОБЛІК ВИТРАТ В КОНТЕКСТІ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ

У сучасних умовах господарювання ефективність діяльності будь-якого підприємства оцінюється шляхом зіставлення доходу, отриманого в результаті діяльності такого підприємства та витрат, які були понесені для його отримання [1].

Значний внесок у розвиток окресленого питання зробили такі вчені як: Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, В.М. Жук, Я.П. Іщенко, І.М. Лепетан,

Б.В. Мельничук, Н.Л. Правдюк та ін. Однак зміни на законодавчому рівні та економічна ситуація в країні обумовлюють необхідність подальших досліджень та окреслюють актуальність досліджуваної теми.

Наукова праця спрямована на дослідження кола питань, пов'язаних з витратами підприємства та їх обліком.

Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати», витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення власного капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) [2].

Законодавча база щодо обліку витрат є недосконалою, тому що вона є загальною і не враховує галузеві особливості суб'єктів господарювання.

Для ефективного формування обліку, управлінцям підприємства потрібна інформація про об'єкт витрат – продукцію, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат. Також, для підприємства важливого значення набуває управління витратами – це процес цілеспрямованого формування витрат щодо їхніх видів, місць й носіїв та постійного контролю рівня витрат і стимулювання їхнього зниження [3, с. 136].

Для прийняття управлінських рішень використовується історична інформація, але його основним завданням є прогнозування наслідків майбутніх операцій. Система управлінського обліку акумулює та систематизує інформацію минулих і майбутніх подій про витрати за видами діяльності і центрами відповідальності. Управлінські рішення приймаються на рівні одного виробу, партій виробів, окремого виробничого процесу тощо. Інформація управлінського обліку є більш деталізованою. Отже, необхідна додаткова інформація про витрати, а відповідно і поглиблена класифікація витрат [4, с. 29].

Класифікація витрат – це поділ витрат на економічно однорідні групи з метою планування, обліку і аналізу. В основу класифікації витрат покладено принцип: різні витрати для різних цілей [5, с. 881].

Найбільш розповсюдженою є класифікація витрат відповідно до П(С)БО 16 «Витрати», яке передбачає їх поділ:

- за економічними елементами: матеріальні затрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати;
- за способом перенесення вартості на продукцію: прямі та непрямі;
- за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат: постійні та змінні;
- за видами діяльності: витрати операційної, фінансової та інвестиційної діяльності.

Також в економічній літературі розглядаються інші класифікаційні ознаки, які вважаються традиційними, розглянемо їх:

- стосовно виробничого процесу: основні, накладні.

- за єдністю складу: одноелементні, комплексні.
- за доцільністю витрачання: продуктивні, непродуктивні.
- за календарним періодом: поточні, довгострокові, одноразові.
- за видами витрат: за економічними елементами, за статтями калькуляції.
- за відношенням до собівартості: витрати на продукцію, витрати періоду.
- за місцем виникнення: витрати виробництва, цеху, дільниці, служби тощо.
- за видами продукції (робіт, послуг): витрати на вироби, типові представники виробів, групи однорідних виробів, одноразові замовлення, напівфабрикати, валову, товарну, реалізовану продукцію [1].

Таким чином мета з якою здійснюють класифікацію, визначає її методику та склад окремих груп витрат [6, с. 35]. Отже чим більше виділено класифікаційних ознак, тим вищий ступінь їх аналітичного дослідження.

Поряд з цим прослідковується невчасність подання облікової інформації управлінському персоналу, в результаті чого управлінські рішення приймаються із запізненням. Також є негативним подання неповної інформації. Як наслідок, така інформація стає неактуальною і призводить до прийняття хибних управлінських рішень.

Отже, підприємство повинно постійно слідкувати за змінами в законодавстві щодо обліку витрат і відповідно вдосконалювати його. Щоб підприємство отримувало позитивний фінансовий результат потрібно періодично здійснювати аналіз його діяльності, зокрема в частині витрат. Внесені пропозиції дають змогу удосконалити облік витрат в контексті інформаційного забезпечення суб'єктів суспільного інтересу.

Список використаної літератури:

1. Хачко К.М. *Витрати: їх сутність та класифікація в фінансовому та управлінському обліках* / К.М. Хачко // *Інвестиції: практика та досвід*. – 2014. – №2. – С.99-103
2. П(С)БО 16 «Витрати», затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318
3. Бутинець Ф.Ф., Давидюк Т.В., Малюга Н.М., Чижевська Л.В. *Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця; 2-е вид., перероб. і доп.* – Житомир:ПП «Рута», 2002.– 480 с.
4. Чернелевський Л.М., Осадча Г.Г. *Управлінський облік на підприємствах харчової промисловості, навчальний посібник.* — К., 2005 — 364 с.
5. *Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник/ М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, М.І. Беленкова та ін./ За ред. проф. М.Ф. Огійчука.* — 6-те вид., перероб і допов. — К.: Алерта, 2011.— 1042 с.
6. Атамас П.Й. *Управлінський облік: навчальний посібник.* — Д. — К.: Центр навчальної літератури, 2006.— 440 с.

УДК 657

Ковальчук І.С., магістрант
Науковий керівник – Мошенський С.З. д.е.н., проф.
Житомирський державний технологічний університет

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ ІНВЕСТИЦІЯМИ ПІДПРИЄМСТВА

Однією з найважчих проблем сучасного бухгалтерського обліку є визнання, оцінка, а також формування показників фінансової звітності щодо фінансових інструментів, включно з фінансовими інвестиціями. Фінансові та політичні кризи останніх років суттєво погіршують та загострюють становище у фінансовій сфері. У свою чергу, правила та принципи бухгалтерського обліку не в змозі йти в ногу з практикою. Міжнародні стандарти фінансової звітності, які регулюють облік операцій з фінансовими інвестиціями зазнають постійних змін та доповнень. У свою чергу, національні положення щодо обліку фінансових інструментів залишаються незмінними протягом багатьох років.

Економічне зростання будь-якої країни неможливе без здійснення ефективної інвестиційної політики. За останні роки дане питання є особливо актуальним, оскільки розвиток країни є неможливим без залучення фінансових інвестицій потенційних інвесторів. Інвесторів, у свою чергу, приваблює позитивний інвестиційний клімат, який насамперед залежить від прозорості інформації щодо функціонування підприємств-реципієнтів. Наявність достовірної інформації, яку надає система бухгалтерського обліку, в кінцевому підсумку – це фінансова звітність, сприятиме підвищенню довіри інвесторів до підприємств України у процесі прогнозування наслідків різноманітних економічних та управлінських рішень у сфері інвестування.

Особливості обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими інвестиціями отримали певне висвітлення в працях наступних науковців: С.Ф. Голова, Я.Д. Крупки, С.З. Мошенського, Є.В. Мниха, О.М. Петрука, М.С. Пушкаря, В.С. Рудницького, В.Г. Швеця, О.Д. Шарاپова, В.О. Шевчука, а також Х. Андерсона, Дж. Блейка, М.Ф. Ван Бреда, В.В. Ковальова, Б. Нідлза, Е.С. Хендріксена, Ч. Хонгрена та інших. Проте, на сьогоднішній момент з урахуванням змін у політичному та економічному становищі України залишаються достатньо актуальними питання, які стосуються, в першу інформаційного забезпечення управління фінансовими інвестиціями підприємства.

Основним інструментом інформаційного забезпечення управління фінансовими інвестиціями є система його бухгалтерського обліку та фінансова звітність як її кінцевий результат. Звітність містить показники, які використовуються управлінським персоналом та інвесторами у процесі прийняття важливих стратегічних рішень. Тому в даному випадку ефективність прийняття зазначених управлінських рішень значно залежить від якості та

правдивості фінансової звітності як важливого елемента загальної системи інформаційного забезпечення управління суб'єктом господарювання.

Першою формою фінансової звітності, яка містить інформацію про наявні фінансові інвестиції підприємства є форма №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)». Дана форма призначена, в першу чергу, для відображення інформації щодо стану господарських засобів та джерел їх формування на певну дату, а також для одержання інформації, необхідної для управління діяльністю підприємства.

З метою підвищення інформативності даної форми звітності для заінтересованих користувачів необхідно деталізувати інформацію щодо фінансових інвестицій, розмежувавши їх на боргові цінні папери та інші цінні папери (корпоративні цінні папери). Такі зміни будуть сприяти підвищенню якості показників фінансової звітності та будуть давати змогу їй користувачам приймати своєчасні релевантні рішення стосовно певних видів фінансових інвестицій.

УДК 657:658.153

Ковальчук О.Р., студентка
Науковий керівник – Іваненко В.О., к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет

ФАКТОРИНГ ЯК ІНСТРУМЕНТ УПРАВЛІННЯ ДЕБІТОРСЬКОЮ ЗАБОРГОВАНІСТЮ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

В умовах глобалізації та інтернаціоналізації світової економіки виникають нові фінансові інструменти, які розширюють джерела фінансування та дозволяють суб'єктам господарювання функціонувати більш ефективно. Одним із таких інструментів, який покращує платоспроможність підприємства та сприяє ефективному управлінню дебіторською заборгованістю, є факторинг.

Факторингова операція є фінансовим інструментом, який забезпечує додаткове фінансування, прискорюючи обертання оборотних коштів шляхом відступлення одним суб'єктом господарювання іншому права грошової вимоги.

Початковою умовою здійснення факторингу є існування дебіторської заборгованості. Тому, насамперед, має місце процес реалізації постачальником продукції, товарів або послуги покупцю, у результаті чого виникає грошове зобов'язання. На наступному етапі постачальник, який у факторингових операціях виступає клієнтом (факторантом), передає документ (рахунок-фактуру) певній фінансовій установі (фактору) в підтвердження відступлення права грошової вимоги. Логічним продовженням операції є перевірка платоспроможності дебітора, після якої фактор оплачує частину суми (80-90%), вказаної в розрахункових документах. На завершальному етапі

дебітор має повернути заборгованість у повному обсязі, але вже не постачальнику, а фактору, який, у свою чергу, сплачує залишкову суму коштів клієнту, стягуючи при цьому винагороду за проведення операції. Крім того, операції факторингу не завершуються лише на сплаті заборгованості дебітором, зазвичай фактор надає послуги з подальшого структурування дебіторської заборгованості.

Розкриття особливостей реалізації факторингового механізму дає можливість визначити його основні елементи, зокрема:

1) суб'єкти факторингу:

- факторант (клієнт) – постачальник продукції, товарів та послуг,
- фактор – фінансова установа (фірма або комерційний банк), яка отримує (придбає) дебіторську заборгованість за реалізовану продукцію і перераховує обумовлену суму факторанту;

- боржник (дебітор) – покупець продукції, товарів або послуг;

2) об'єкт факторингу – право грошової вимоги (дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи та послуги);

3) винагорода за послуги факторингу складається з відсотка за фінансування у вигляді відсотків річних і комісійної складової та залежить від:

- вартості фінансування;

- вартості прийнятих банком ризиків;

- вартості операцій з обслуговування;

- вартості подальшого управління дебіторською заборгованістю.

Оскільки факторинговий механізм передбачає, як мінімум, трьох учасників, то облікове відображення факторингових операцій відповідно має тристоронній характер. При цьому, основними об'єктами бухгалтерського обліку виступають:

- дебіторська заборгованість – як сума грошових зобов'язань покупця постачальнику за продукцію, товари та послуги;

- сума винагороди за послугу;

- додаткові послуги фактора;

- доходи фактора від надання послуги;

- витрати постачальника на оплату вартості послуг.

Зазначені об'єкти обліку є найбільш характерними для класичної схеми факторингу. Проте, зважаючи на різноманітність факторингового механізму, кількість об'єктів може змінюватись. Наприклад, факторинг з правом регресу передбачає, що при невиконанні покупцем своїх зобов'язань перед фактором, клієнт повертає останньому надані раніше кошти і сам займається стягненням боргу. Тоді ще одним об'єктом обліку виступатиме забезпечення у вигляді застави.

Як і будь-які економічні відносини, факторингові операції регулюються складанням договору. Договір факторингу виступає двосторонньою цивільно-правовою угодою. Проте, єдиної його форми, затвердженої нормативними актами, немає, і банки або фінансові установи узгоджують її на свій розгляд.

Разом з тим, існують норми, які чітко встановлюють, яка інформація має бути зазначена у договорі, зокрема, це предмет договору, сторони, їх відповідальність, права та обов'язки.

Юридичною основою договору факторингу виступає цесія, тобто відступлення права вимоги за правочином. Однак, договір факторингу є ширшим, ніж договір цесії, оскільки він може містити інформацію про надання супутніх послуг, які не є характерними для цесії.

Договори факторингу зазвичай мають різну мету та суть, тому виділяють і різні їх види, наприклад, реальний, комерційний, платний та безвідплатний.

Варто зазначити, що договір факторингу є важливим для бухгалтерського обліку, так як виступає підставою для облікового відображення факторингових операцій. Тому правильне узагальнення та групування даних у договорі дасть можливість повно ідентифікувати факторингові операції та відобразити їх на рахунках бухгалтерського обліку.

Отже, проблему непогашення дебіторської заборгованості можна ефективно усунути з використанням інноваційного фінансового інструменту – факторингу, специфіка використання якого має доступний характер для суб'єктів господарювання усіх форм.

УДК 657.6:332.365

Коптєва О.В., аспірант
ХНЕУ ім. С. Кузнеця

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ ПРОЗОРОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ ЯК СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ

Підписання Угоди про асоціацію між Україною та країнами Європейського Союзу, а також створення в рамках цієї Угоди Зони вільної торгівлі є важливою передумовою розвитку аграрної галузі України, оскільки перед сільськогосподарськими підприємствами відкриваються нові можливості, а саме: вихід на ринок країн ЄС українськими компаніями, підвищення рівня якості, безпечності та екологічних характеристик національної продукції АПК. Незважаючи на всі ці перспективи та можливості, ефективне функціонування сільськогосподарських підприємств на сучасному етапі розвитку України неможливе без залучення позикових фінансових ресурсів.

Позитивна кон'юнктура світових сільськогосподарських ринків сприяла зростанню привабливості сектору АПК для внутрішнього та зовнішнього інвестування, в тому числі з країн ЄС. Однак рівень інвестицій в основний капітал аграрного сектору все ще обмежений і потенціал сектору щодо збільшення врожайності та продуктивності праці залишається невикористаним.

Для закордонних інвесторів непрозорість українських компаній – це одна з головних причин, що перешкоджають масштабним капіталовкладенням у нашу економіку.

Концепція розкриття інформації (гласності, інформаційної прозорості) покладена в основу багатьох уявлень про введення суспільного та ринкового саморегулювання та є центральною ланкою забезпеченні суспільної та ринкової стабільності. Особливо це стосується суб'єктів суспільних інтересів, адже в усьому світі підвищені вимоги щодо розкриття фінансової інформації та оцінки її достовірності встановлені саме для них.

Прозорість інформації дозволяє підприємству продемонструвати свою відкритість, дає інвестору можливість висловити власне судження. В законодавстві Європейського Співтовариства до складу суб'єктів суспільного інтересу віднесено підприємства, які представляють значний суспільний інтерес внаслідок таких факторів: вид бізнесу, обсяг діяльності, чисельність працюючих, корпоративний статус, що передбачає наявність значної кількості акціонерів.

Перехід українських сільськогосподарських підприємств до складання звітності за вимогами МСФЗ на рівні держави розглядається як забезпечення підприємств ефективним механізмом для виходу на міжнародні ринки капіталу і як новий комплексний підхід до процесу формування фінансової інформації.

Основна мета надання звітів сільськогосподарськими підприємствами за МСФЗ – поширення максимально достовірної інформації про стан компанії серед потенційних інвесторів для коректної оцінки й складання достовірних прогнозів щодо розвитку бізнесу та залучення іноземних партнерів (табл. 1).

Таблиця 1. Основні цілі складання звітів сільськогосподарськими підприємствами за МСФЗ

<i>Форма звітності</i>	<i>Призначення</i>
Баланс	Висвітлення інформації про фінансовий стан бізнесу на звітну дату.
Звіт про прибутки та збитки	Висвітлення інформації про доходи, витрати, фінансові результати діяльності за звітний період.
Зміни у власному капіталі	Висвітлення інформації про зміни у власному капіталі за звітний період.
Звіт про рух грошових коштів	Висвітлення інформації про надходження і вибуття грошових коштів внаслідок операційної, інвестиційної та фінансової діяльності за звітний період.
Облікова політика та пояснювальні примітки	Повне розкриття інформації про методи і прийоми, прийняті сільськогосподарським підприємством для ведення обліку, складання і подання фінансових звітів.

На думку автора, позитивний економічний ефект від переходу на МСФЗ однозначний, адже звітність за МСФЗ дає правдиву інформацію про бізнес і його стан. Якщо компанія буде мати потребу в зовнішньому фінансуванні, наявність у компанії МСФЗ зумовить кращі умови інвестування.

В Директиві 2006/43/ЄС зазначено, що функція аудиторів, що стосується суспільних інтересів, означає, що на якість роботи аудитора покладаються

ширші кола людей та установ, висока якість аудиту гарантує впорядкованість функціонування ринків, добросовісність та ефективність фінансової звітності.

На основі монографічного методу дослідження виявлено, що облік на сільськогосподарських підприємствах на відміну від обліку в інших галузях має свої особливості, які визначаються специфікою сільськогосподарського виробництва, тому при здійсненні фінансового та бухгалтерського аудиту необхідно охопити всі аспекти фінансової та бухгалтерської діяльності, а саме: дебіторську та кредиторську заборгованість; особливості системи оподаткування (податкову звітність, єдиний податок четвертої групи, спеціальний режим податку на додану вартість, податок з доходів фізичних осіб, єдиний соціальний внесок, інші системи оподаткування); дотації; основні засоби (на балансі); майно поза балансом; виплату орендної плати за земельні та майнові паї; аналіз негативних податкових наслідків по виконаних угодах.

Отже, подальші дослідження доцільно вести у напрямку поглиблення та обґрунтування галузевої складової організаційно-методичних аспектів аудиту та розробки конкретних методик аудиту підприємств галузі. А виявлення та усунення проблем забезпечення інформаційної прозорості діяльності сільськогосподарських підприємств допоможе поліпшити їх фінансово-виробничі показники та закласти надійний фундамент для ефективної діяльності у сфері інвестування взагалі та капітального інвестування агропромислового комплексу України зокрема.

УДК 330.65

Коршикова Р.С., к.е.н., доц.

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

НОВІ ТЕРМІНИ МСФЗ 15 «ДОХІД ВІД ДОГОВОРІВ З КЛІЄНТАМИ»

В 2014 році Рада з міжнародних стандартів фінансової звітності затвердила новий документ - МСФЗ 15 «Дохід від договорів з покупцями». Він містить кілька нових термінів, розуміння змісту яких є критичним для правильного застосування положень стандарту.

В першу чергу, МСФЗ 15 уточнив, що виручка – це дохід, що виникає в ході звичайної діяльності компанії. Виручка визнаватиметься тільки якщо існує договір, тобто угода між двома або більше учасниками, який створює забезпечені правовим захистом права і зобов'язання. Проте для врахування угоди, яка потрапляє в сферу дії МСФЗ 15, в обліку та звітності необхідно, щоб одночасно виконувалися такі умови:

– сторони затвердили договір і зобов'язуються виконувати передбачені ним зобов'язання;

- підприємство може ідентифікувати права кожного з учасників договору щодо товарів (послуг, робіт), які будуть передані (надані);
- підприємство може ідентифікувати умови оплати за передані товари (роботи, послуги);
- договір має комерційну сутність, тобто очікувані ризики, розподіл у часі або величина майбутніх грошових потоків компанії зміняться в результаті його виконання; і
- отримання підприємством відшкодування, право на яке воно отримає в обмін на товари (роботи, послуги), які будуть передані (надані) покупцеві, є ймовірним.

Ще одним цікавим термінологічним нововведенням є те, що крім традиційної дебіторської заборгованості МСФЗ 15 також виділяє актив за контрактом, тобто право підприємства на відшкодування в обмін на передані покупцю товари (роботи, послуги), коли таке право залежить від чогось, відмінного від закінчення певного періоду часу. Такі активи виникатимуть, насамперед, в ситуаціях, коли покупець має право повернути товар продавцю. Наприклад, підприємство відвантажило покупцю 1000 одиниць товару, собівартість одиниці якого становить 200 грн. Договір на поставку цього товару дозволяє покупцю повернути його протягом місяця. Виходячи з попереднього досвіду співпраці з цим покупцем постачальник очікує, що 5% товару може бути повернуто. Звідси, при визнанні виручки постачальник має списати товари на суму 200 тис. грн. за кредитом відповідного рахунку, а за дебетом - відобразити собівартість продажу в межах тих запасів, які в великому ступені ймовірності не будуть повернуті, тобто на суму 190 тис. грн. [950x200]. Різниця у сумі 10 тис. грн. – це актив за контрактом, що означає право підприємства на решту товару, який може надійти під покупця. З метою обліку його наявності та руху суб'єктам господарювання слід буде передбачити відповідний активний рахунок, що вимагатиме внесення змін до робочого плану рахунків.

Одночасно, крім звичних для постачальників зобов'язань передати товари або послуги покупцеві, за які відшкодування вже надійшло (тобто, аванси отримані), в МСФЗ 15 передбачено ще один новий термін - обов'язок до виконання або контрактні зобов'язання. Він означає обіцянку підприємства згідно з договором передати покупцю товар/послугу (або сукупність товарів/послуг), які є відокремлюваними (відмітними, ідентифікованими), або ряд відокремлюваних товарів/послуг, які є практично однаковими і передаються покупцеві за однаковою схемою. При цьому товар або послуга вважаються відокремлюваними, якщо щодо них одночасно виконуються такі умови:

1) покупець може отримати вигоду від товару/послуги або окремо, або разом з іншими ресурсами, до яких у покупця є вільний доступ. Отримання вигід товару/послуги ймовірно, якщо кожен з них може бути використаний, спожитий, проданий за суму, що перевищує їх ліквідаційну вартість, або утримуватися іншим способом, який генерує економічні вигоди;

2) постачальник може відділити обов'язок з передачі товару/послуги від інших зобов'язань договору, тобто товар/послуга позначаються окремо в

контексті угоди. На підтвердження такого виокремлення для компанії-постачальника можуть слугувати наступні чинники:

– вона не надає значну послугу по інтеграції товару або послуги з іншими товарами або послугами, обіцяними за договором, в пакет товарів або послуг, який представляє собою сукупний результат, для отримання якого покупець уклав договір;

– товар або послуга значно не модифікують або не адаптується інший товар або послугу, обіцянні за договором;

– товар або послуга не знаходяться в сильній залежності від інших товарів або послуг, обіцянних за договором, або в тісному взаємозв'язку з ними (наприклад, покупець може прийняти рішення не купувати товар або послугу, і це не матиме значного впливу на інші обіцянні товари або послуги в договорі).

Нарешті, для оцінювання величини доходу МСФЗ 15 передбачив такі поняття як ціна операції і ціна відокремленого продажу. Ціна операції являє собою суму відшкодування, право на яке очікує отримати компанія в обмін на передачу обіцянних товарів або послуг покупцеві, включаючи суми, отримані від імені третіх сторін. Своєю чергою, ціна відокремленого продажу – це ціна, за якою компанія продала б покупцеві обіцянний товар або послугу окремо. Отже, перше визначення стосується контракту в цілому незалежно від конкретних обов'язків до виконання, а друге – актуальне для конкретного відокремлюваного товару або послуги, тобто для контрактного зобов'язання.

Таким чином, нові терміни та методологічні підходи, що містяться в МСФЗ 15, цілком справедливо можна вважати більш універсальними, ніж ті вимоги, що існують нині у вітчизняних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, що вимагатиме подальших кроків щодо вдосконалення останніх.

УДК 657.01

**Корягін М.В., д.е.н., проф.,
Чік М.Ю., к.е.н., доц.**

Львівський торговельно-економічний університет

ЕКОНОМІЧНА ОЦІНКА ВПРОВАДЖЕННЯ LEAN ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Концепція lean обліку – це інтегрована концепція, які об'єднує найбільш популярні концепції менеджменту: концепцію «бережливого виробництва» (Lean Manufacturing), яка сфокусована на усунення втрат і невиробничих витрат, і концепцію «шість сігм» (Six Sigma), яка направлена на зниження варіабельності процесів і стабілізацію характеристик продукції. При цьому варіабельність складається з двох компонент, обумовлених різними причинами:

власне системної («випадкові причини»), відповідальність менеджменту; причини, які можна пов'язати з певними причинами («особливі або спеціальні причини»), вони є характерними для деякої тимчасової ситуації, причину якої можна виявити й усунути. Концепція lean обліку поєднала в собі найкращі характеристики, які дозволяють підприємствам досягнути найвищих економічних результатів в найкоротші терміни. Концепція lean обліку має широку галузь застосування і може бути використана будь-яким підприємством, незалежно від розмірів і видів діяльності.

Період формування концепції lean обліку припадає на середину 80-х років минулого століття. У цей час у сфері виробництва були встановлені найбільш високі вимоги до якості продукції та економії ресурсів. Концепція lean обліку створювалась як методологія оптимізації витрат в автомобільній промисловості (Toyota Production System), тобто створення концепції, пов'язане із програмою «боротьби» з дефектами готової продукції шляхом підвищення варіабельності процесів виробництва. Етапи розвитку концепції lean обліку повторюють етапи розвитку стандартів системи управління якістю, які на початковому етапі їх розробки містили вимоги для забезпечення якості для військової промисловості, пізніше – для автомобілебудування. Сучасний період розвитку економіки можна охарактеризувати як період активного впровадження стандартів системи управління якістю та концепції lean обліку у нетрадиційних для них сферах. Зростаюча конкуренція підштовхує підприємства, які надають послуги та здійснюють виробництво інтелектуальної продукції, державні і приватні підприємства до пошуку нових шляхів підтримання і підвищення попиту на такі послуги і продукцію. Тому пройшовши апробацію на підприємствах як промислової, так і непромислової сфери, концепція lean обліку стала універсальною і найбільш необхідною частиною консалтингового бізнесу в управлінні якістю.

Співвідношення «кількості успішних впроваджень» до «загальної кількості впроваджень» lean обліку є у 3 рази вищою порівняно з іншими методами і концепціями менеджменту. Серед факторів успішності впровадження концепції lean обліку виділимо найбільш суттєвий – висока організованість – це одна із найбільш відмінних особливостей успішного бізнесу, яка полягає в наступному: уся діяльність здійснюється в межах проектів, кожен із яких має встановлені цілі, терміни, бюджет, розподіл відповідальності і обов'язків, вимог до визначення ризиків та ін.; вимоги до знань і навичок персоналу, який бере участь у проектах, чітко визначені і прокласифіковані; результати кожного проекту регулярно відслідковуються за допомогою встановленої системи показників вимірювання (економічних коефіцієнтів).

Системи обліку, що застосовуються на вітчизняних підприємствах, не мають достатньої адаптивності до зміни ринкових ситуацій, тобто не володіють потрібною оперативністю, гнучкістю і доступністю надання інформації для менеджменту. Для адаптивності підприємству потрібна інформованість або

обізнаність про показники процесів і їх зміні, як всередині процесів, так і при взаємодії з зовнішнім середовищем (покупцями, постачальниками і т. д.). Ухвалення ефективних управлінських рішень на основі точної та оперативної інформації в реальному режимі часу є найважливішим фактором конкурентоспроможності підприємства. Застосування на підприємствах концепції lean обліку неможливо без зміни системи управління підприємством.

Можливі варіанти перетворень обліку через впровадження концепції lean обліку: створення нового окремого управлінського «lean обліку» і зміна системи управлінської та фінансової звітності за принципами концепції «бережливе виробництво»; ведення обліку на базі існуючого фінансового обліку з введенням доповнень на принципах бережливості.

Завданнями елемента «lean обліку облік», на наш погляд будуть: розробка і надання внутрішньої звітності щодо бережливого виробництва, оптимізація документообігу на підприємстві; створення бази даних по втратах; розробка і надалі контроль за показниками бережливості (ефективність сервісного процесу, час ритму, час такту, задоволеність споживача і т. д.).

Під «lean обліком» ми розуміємо систему обліку, що включає наступні підсистеми: підсистему «Стратегічне управління» (концентрація на потребах замовника, управління з ключовими показниками ефективності, розгортання стратегічних цілей); підсистему «Процеси» (виявлення і зниження втрат, організація безперервного потоку виробів, структуроване рішення проблем); підсистему «Персонал» (постійне вдосконалення: кайзен і раціоналізаторство, командна робота, відкритий обмін інформацією), що в сукупності дозволяє підприємству забезпечити інноваційний базис управління, спрямований на підвищення продуктивності праці та конкурентоспроможності продукції.

На більшості підприємств, де було досліджено перспективи впровадження «lean обліку» встановлено ряд особливостей. По-перше, підприємства націлені на швидкий результат від впровадження інструментів lean обліку, які б не змінювали кардинально ситуацію на підприємстві і не вимагали б змін на рівні вищого керівництва підприємств. По-друге, підприємства готові вкладати значні ресурси в технології та обладнання, які, на думку керівників, дозволяють зробити значний ривок, тоді як постійне і поступове вдосконалення є тривалим процесом з неясним економічним ефектом. По-третє, промислові підприємства, які планують впроваджувати інструменти «lean обліку» недооцінюють важливість філософії «lean виробництва», тоді як в основі успіхів Toyota лежить саме філософія lean виробництва, яка передбачає глибоку і всебічну культурну трансформацію (філософія довгострокової перспективи, правильний процес дає правильні результати, збільшення цінності організації шляхом розвитку співробітників і партнерів, постійне вирішення фундаментальних проблем стимулює безперервно е навчання організації). Якщо «lean облік» починається використання простих інструментів з швидким результатом і філософії, провідниками якої є керівники, то у персоналу компанії з'являється

переконаність в ефективності «lean обліку», потім змінюється мислення і культура, що дозволяє приступати до впровадження більш складних інструментів, і цикл повторюється.

УДК 657

Крумова Д., д-р, гл. ас.
Стопанска академия „Д. А. Ценов» – Свищов

ФИНАНСОВИ ОТЧЕТИ И ГОДИШНИ ДОКЛАДИ НА ПРЕДПРИЯТИЯТА ОТ ОБЩЕСТВЕН ИНТЕРЕС

Съгласно Директива 2013/34/ЕС на Европейския парламент и на Съвета от 26 юни 2013 г. в обхвата на предприятията от обществен интерес се отнасят: предприятия, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар в която и да е държава членка; кредитни институции, застрахователни предприятия, предприятия с голяма обществена значимост поради характера на стопанската си дейност, размера или броя на служителите.

Българският Закон за счетоводството в сила от 1 януари 2016 г. определя като предприятия от обществен интерес: предприятия, чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава членка на Европейския съюз; кредитни институции; застрахователи и презастрахователи; пенсионноосигурителните дружества и управляваните от тях фондове; инвестиционни посредници, които са големи предприятия по този закон; колективни инвестиционни схеми и управляващи дружества по смисъла на Закона за дейността на колективните инвестиционни схеми и на други предприятия за колективно инвестиране, които са големи предприятия по този закон; финансови институции по смисъла на Закона за кредитните институции, които са големи предприятия по този закон; „Холдинг Български държавни железници» ЕАД и дъщерните му предприятия; Национална компания „Железопътна инфраструктура»; търговски дружества, чиято основна дейност е да произвеждат и/или да пренасят, и/или да продават електроенергия и/или топлоенергия и които са големи предприятия по този закон; търговски дружества, чиято основна дейност е да внасят и/или пренасят, и/или разпределят и/или транзитират природен газ и които са големи предприятия по този закон; търговски дружества, чиято основна дейност е да предоставят водоснабдителни и канализационни услуги.

Основна дейност е дейността на търговското дружество, когато общата стойност на нетните приходи от продажби от съответната дейност представлява повече от 50 на сто от общата стойност на нетните приходи от продажби за отчетния период.

Следователно като предприятия от обществен интерес се определят: предприятия, чиито инструменти на собствения капитал или дългови ценни книжа се търгуват публично в ЕС; предприятия, които набират и управляват значителни обществени средства; предприятия с общественно значима дейност.

Предприятията от обществен интерес са задължени да изготвят и представят годишните си финансови отчети на базата на Международните счетоводни стандарти (МСС). Консолидираните и междинните финансови отчети се съставят на базата на счетоводните стандарти, въз основа на които се съставя годишният финансов отчет на предприятието, което ги изготвя. Годишният финансов отчет на предприятията от обществен интерес се съставя в пълен комплект съгласно приложимите счетоводни стандарти. Пълният комплект финансови отчети за предприятията, които прилагат МСС, включва следните компоненти (съставни части): отчет за финансовото състояние; отчет за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход; отчет за промените в собствения капитал; отчет за паричните потоци; пояснителни приложения.

Предприятията изготвят и представят годишен доклад за дейността. Част от предприятията от обществен интерес (чиито прехвърлими ценни книжа са допуснати до търговия на регулирания пазар в държава членка на Европейския съюз, кредитни институции, застрахователи и презастрахователи) включват в своя доклад за дейността декларация за корпоративно управление съгласно Закона за публичното предлагане на ценни книжа. Декларацията за корпоративно управление може да се представи по два начина: като отделен доклад, публикуван заедно с доклада за дейността; като документ, който е обществено достъпен на интернет страницата на предприятието.

Големите предприятия, които са предприятия от обществен интерес и които към 31 декември на отчетния период надвишават критерия за среден брой служители през финансовата година от 500 души, включват в доклада за дейността си нефинансова декларация. Нефинансовата декларация съдържа описание на политиките на предприятията по отношение на дейностите им в областта на екологията, социалните въпроси и тези, свързани със служителите, правата на човека, борбата против корупцията, разнообразието и равенството на половете в ръководните органи на предприятията.

Големите предприятия и предприятията от обществен интерес, които извършват дейност в добивната промишленост или в дърводобива от девствени гори, изготвят и публикуват годишен доклад за плащанията, извършени към правителства, едновременно с годишния доклад за дейността си. В годишния доклад за плащанията към правителства не се включват плащания по проекти на стойност до 195 600 лв.

Годишните и консолидираните финансови отчети на предприятията от обществен интерес подлежат на задължителен независим финансов одит от регистрирани одитори. Предприятията публикуват годишния финансов отчет, консолидирания финансов отчет и годишните доклади, приети от общото събрание на съдружниците или акционерите или от съответния орган в срок до

30 юни на следващата година. Годишните финансови отчети и докладът за дейността се публикуват във вида и с текста, въз основа на които регистрираният одитор е изразил становището си. На публикуване подлежи и пълният текст на одиторския доклад.

УДК 657.37

Крупка Я.Д., д.е.н, проф.

Тернопільський національний економічний університет

ПРО РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ СУБ'ЄКТІВ З СУСПІЛЬНИМ ІНТЕРЕСОМ

В Україні, як і в більшості розвинутих країн підвищена увага надається інформації, що є суспільно необхідною і становить суспільний інтерес. Відповідно до законодавства України суспільно значима інформація, яка є предметом громадського інтересу, може бути оприлюднена і поширена без згоди її власника, навіть якщо вона має статус обмеженого доступу.

На жаль, законодавством не надано вичерпного переліку такої суспільно необхідної інформації, а термін «суспільний інтерес» є настільки багатограним, що поставити його у певні рамки досить складно.

Інформація, що становить суспільний інтерес, стосується більшості сфер суспільного життя і зачіпає багато важливих питань суспільно-політичного та юридичного напрямку і, зокрема, таких як свобода слова і доступ до інформації. Головним наслідком використання такої інформації є звільнення від відповідальності осіб за розголошення даних з обмеженим доступом.

У господарському житті підприємств та установ положення щодо суспільно значимої інформації набувають трохи іншого розуміння. У цьому відношенні треба звернути увагу на такі моменти:

1. У новій редакції Закону України «Про інформацію» замість дефініції «суспільно значима інформація» використовується термін «суспільно необхідна інформація». Цим підкреслюється обов'язок і відповідальність носіїв такої інформації у її оприлюдненні, доведенні до широкого кола користувачів і, зокрема, громадськості.

2. Відповідно до згаданого Закону суспільно необхідною вважається інформація, що є предметом суспільного інтересу і право громадськості володіти нею перевищує можливу шкоду від її оприлюднення. Цим підкреслюється право громадян володіти такою інформацією, а відповідальність несе не особа, яка її використовує, а особа, що не оприлюднює (скриває, замовчує) її від суспільства.

3. Об'єктом суспільного інтересу у господарському житті є не так сама інформація, як суб'єкти господарювання, стосовно діяльності яких інформація має набути публічного розкриття.

Підвищена увага до суб'єктів, що становлять суспільний інтерес, найперше стосується ведення обліку та складання бухгалтерської звітності. На основі змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», що вступають в силу з 1 січня 2018 р., для таких суб'єктів вводяться додаткові умови розкриття інформації. Найперше, дається визначення цим суб'єктам, за яким підприємствами, що становлять суспільний інтерес, вважаються підприємства-емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, великі і середні фінансові установи та підприємства, які відповідно до цього Закону належать до великих підприємств (до великих віднесено підприємства з балансовою вартістю активів понад 20 млн. євро; чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - понад 40 млн. євро або середньою кількістю працівників - понад 250 осіб).

Такі суб'єкти мають регулярно подавати звітність на основі затверджених Міністерством фінансів України показників (таксономії), вводиться звітність про податки, збори та інші платежі на користь держави, звітність про управління. Підприємства, що становить суспільний інтерес, зобов'язані утворити бухгалтерську службу на чолі з головним бухгалтером, на посаду якого може бути призначена особа, що має повну вищу економічну освіту, стаж роботи або бухгалтером, або аудитором, або ревизором не менше трьох років, не має непогашеної або незнятої судимості за вчинення злочину проти власності та у сфері господарської діяльності. Підтверджена аудитом звітність таких підприємств має щорічно оприлюднюватися.

Позитивно оцінюючи такі кроки законодавців щодо підвищення публічності звітної інформації стосовно діяльності підприємств з суспільним інтересом, варто зауважити про надто звужене коло таких суб'єктів. Їх обмеження лише підприємствами з видобування корисних копалин, емітентами цінних паперів та іншими великими і середніми фінансовими установами не зачіпає проблем соціального, екологічного, правового характеру у багатьох сферах суспільного життя країни. У статті 5 того ж таки Закону «Про інформацію» зазначено, що реалізація права на інформацію не повинна порушувати громадські, політичні, економічні, соціальні, духовні, екологічні та інші права, свободи і законні інтереси громадян, права та інтереси юридичних осіб.

До суспільно необхідної інформації доцільно було б долучити звітні дані щодо досягнення у результаті підприємницької діяльності соціальних цілей. У світовій та й у вітчизняній науці і практиці вже давно висувається ідея організації соціально-орієнтованого обліку, основним завданням якого є розкриття інформації про вплив діяльності підприємства на суспільство. У фінансовій чи інтегрованій звітності значне місце мало б відводитися

інформації про соціальні та екологічні ризики, спричинені діяльністю підприємства, соціальні витрат і ефекти, організацію соціальної відповідальності підприємств і корпорацій.

Загалом, суспільно необхідна інформація мала би охоплювати результати як негативного, так і позитивного впливу підприємницької діяльності на суспільство та навколишнє середовище, стосуватися користувачів з прямим і опосередкованим інтересом, бути корисною як для реальних та потенційних інвесторів, так й для будь-якого члена суспільства.

УДК 657.1:658

Кузь В.І., к.е.н., доц.

Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича

ПОБУДОВА СИСТЕМИ СТРАТЕГІЧНОГО ОБЛІКУ В КОНТЕКСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ СКЛАДОВИХ СТРАТЕГІЙ ПІДПРИЄМСТВА

В умовах посилення конкурентної боротьби прерогативою в управлінському процесі є орієнтація на прийняття стратегічних рішень як базису реалізації обраної до застосування стратегії. Досягнення мети перспективного розвитку залежить не тільки від вдало обраної стратегії та оптимальності стратегічних управлінських рішень, але й від належної ідентифікації інформаційного забезпечення управлінського процесу, зорієнтованого на перспективу.

Достеменно доведено, що для прийняття стратегічних управлінських рішень необхідна інформація із зовнішнього і внутрішнього економічного та соціального середовища як фінансового характеру, так і нефінансового змісту. За даних умов традиційна система бухгалтерського обліку лишень частково виконує роль інформаційного забезпечення системи стратегічного управління. Нагальною потребою є побудова якісно нової інформаційної моделі як інструменту надання релевантних даних для інформаційної підтримки реалізації стратегічних рішень на всіх етапах. В контексті порушеної проблеми мову слід вести про необхідність ідентифікації стратегічного обліку як самостійної інформаційної моделі збору та оброблення інформації або ж про формування окремої підсистеми в системі бухгалтерського обліку, орієнтованої на інформаційне забезпечення процесу прийняття стратегічних рішень.

Під стратегічним обліком слід розуміти процес збору та оброблення фінансової і нефінансової інформації із зовнішнього та внутрішнього середовища за допомогою методів і прийомів бухгалтерського обліку, аналізу та контролю з метою інформаційного підкріплення управлінських дій на всіх етапах прийняття стратегічних рішень. «Стратегічний облік – це нова сфера,

межі якої ще не визначені. Це дає можливість збагатити його більшою кількістю концепцій та моделей й в решті решт забезпечити більш якісне прийняття стратегічних рішень» [1, с. 34].

Проте, практична реалізація функцій стратегічного обліку стикається із не з'ясованими питаннями побудови та функціонування даного роду інформаційної системи, а саме проблемами ідентифікації її організаційних, методологічних та методичних аспектів. «З питань, що становлять зміст концептуальної основи стратегічного обліку, найбільшу складність викликає питання його побудови, що має базуватися на певних організаційно-методологічних засадах як основи (базису) для його побудови» [2, с. 78]. В даному випадку слід відмітити, що зазначені аспекти функціонування стратегічного обліку не можуть бути нормативно врегульованими на державному рівні, адже стратегічний вибір розвитку суб'єкта господарювання – це індивідуалізація управлінських дій в залежності від низки факторів його нинішнього стану та визначених стратегічних цілей. На певному етапі розвитку суб'єкта господарювання окремі напрями реалізації стратегії, як і сама стратегія, не можуть бути оприлюднені, а отже й збір та опрацювання необхідної інформації є процесом винятково конфіденційним.

Найбільшу проблему у побудові стратегічного обліку слід вбачати в ідентифікації методологічної бази. Віднесення до неї низки інструментів стратегічного управління свідчить швидше про завдання та об'єкти стратегічного обліку, а ніж про прийоми збору і оброблення даних, що забезпечать ефективне прийняття стратегічних управлінських рішень.

Ключовим твердженням щодо побудови системи стратегічного обліку є те, що даного роду інформаційна конструкція, визначеними організаційними, методологічними та методичними аспектами функціонування повинна відповідати обраним стратегіям. «Для досягнення успіху стратегії повинні бути узгоджені та тісно взаємодіяти одна з одною. Кожен рівень формує стратегічне середовище для наступного рівня, тобто на стратегічний план нижчого рівня накладені обмеження стратегій більш вищих рівнів ієрархії» [3, с. 27]. Корпоративні стратегії визначають інформаційні запити управлінського персоналу, які дають змогу ідентифікувати об'єкти стратегічного обліку, методи оброблення інформації на рівні ділових та функціональних стратегій.

Таким чином, важливим аспектом при побудові системи стратегічного обліку є ідентифікація складових стратегій. Для стратегічного розвитку корпорації McDonald's такими складовими є: реакція на зміни зовнішнього середовища, зміна географії ринків, злиття або придбання компаній для зміцнення положення в галузі, створення стратегічних союзів та партнерств, реалізація нових можливостей та захист від загроз, діяльність ключових підрозділів, зміцнення ресурсної бази та конкурентних можливостей,

диверсифікація доходної бази та освоєння нових напрямів бізнесу [4, с. 42]. У системі стратегічного обліку слід ідентифікувати наступні об'єкти: бізнес-ризик, інновації, внутрішні бізнес-процеси, вартісні показники бізнесу, прогнозні витрати та доходи, результативність, ідентифіковані під стратегію об'єкти зовнішнього середовища, клієнтська база, персонал тощо. В цілях формування релевантного інформаційного забезпечення процесу прийняття стратегічних рішень щодо вказаних об'єктів слід застосовувати методи, які дозволяють системі стратегічного обліку виконати базові функції інформаційної конструкції в системі управління.

Список використаної літератури:

1. Пилипенко А.А. *Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства. Наукове видання. Харків: Вид. ХНЕУ, 2007. 276 с.*
2. Криштопа І.І. *Побудова стратегічного обліку об'єднаного бізнесу: дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09 / ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана». Київ, 2016.*
3. Маркова В.Д., Кузнецова С.А. *Стратегический менеджмент. Курс лекций. М.: ИНФРА-М; Новосибирск: Сибирское соглашение, 1999. 288 с.*
4. Томпсон-мл. А. А., Стрикленд III А. Дж. *Стратегический менеджмент: концепции и ситуации для анализа. 12-е издание. М.: Издательский дом «Вильямс», 2006. 928 с.*

УДК 657.422.1

Кундря-Висоцька О.П., к.е.н., проф.

Львівський навчально-науковий інститут ДВНЗ «Університет банківської справи»

ІНТЕГРАЦІЯ В ОБЛІКУ ГРОШОВИХ ПОТОКІВ: ПЕРЕДУМОВИ ТА НЕОБХІДНІСТЬ

Грошові потоки є важливим елементом забезпечення ефективного функціонування підприємства, у зв'язку з чим необхідність в організації їх обліку, контролю, аналізу обумовлена існуванням практичних потреб фінансового управління.

Варто зазначити, що на сьогоднішній день фінансовий облік грошових потоків практично відсутній, оскільки об'єктом обліку є не грошові потоки, а грошові кошти, - відтак, це унеможливує забезпечення задоволення зростаючих потреб користувачів.

Облік грошових потоків як самостійного об'єкта повинен складатися з досліджуваної інформації про них, яка є на синтетичних і аналітичних рахунках бухгалтерського обліку. Побудова системи бухгалтерського обліку грошових

потоків можлива на основі поглибленого аналізу інформаційних потреб користувачів на базі концепції управління грошовими потоками із врахуванням характерних ознак цього об'єкта (рис.1)

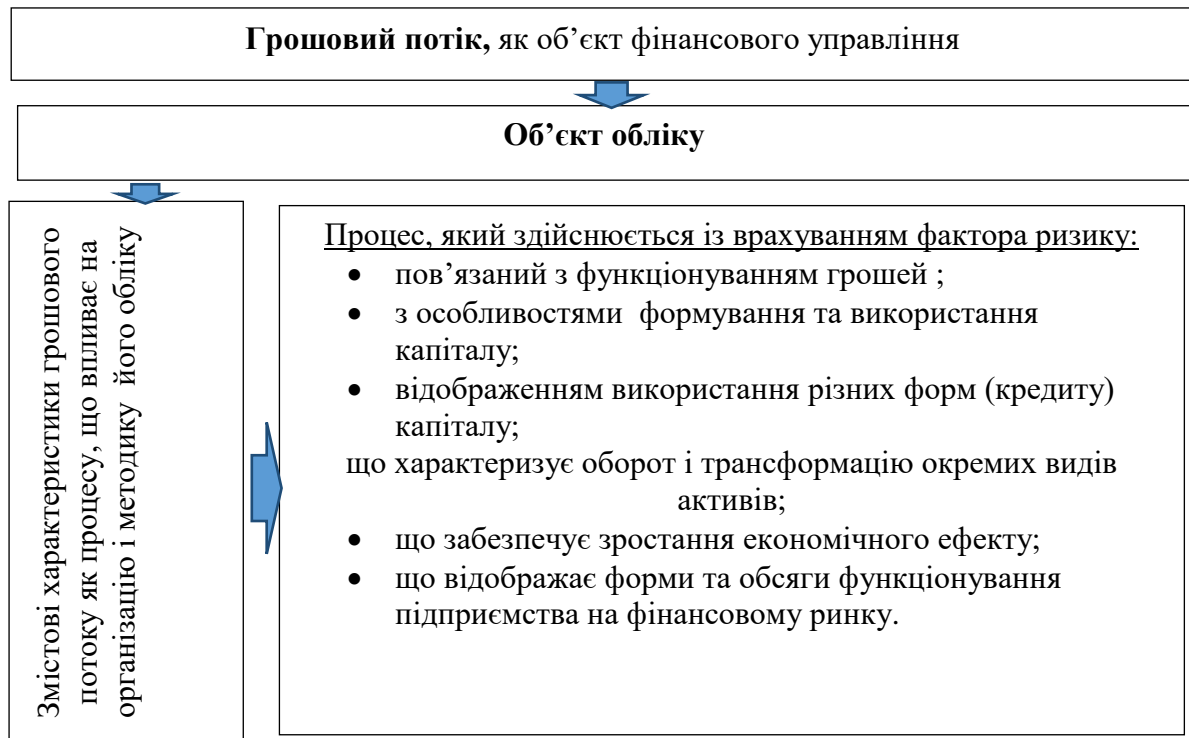


Рис. 1. Суттєві характеристики грошових потоків як об'єкта бухгалтерського обліку

Врахування наведених характеристик обумовлює необхідність реорганізації діючої системи бухгалтерського обліку у контексті інтеграції стратегічного, фінансового й управлінського обліку грошових потоків, шляхом виокремлення відповідних об'єктів і методів з метою досягнення бажаного синергетичного інформаційного ефекту.

Для побудови обліково-аналітичного забезпечення інтегрованого бухгалтерського обліку грошових потоків доцільно розробити систему показників інформаційного забезпечення управління на конкретному підприємстві, що дозволяє більш повно враховувати необхідну інформацію у процесі формування відповідного обліково-аналітичного забезпечення. У цих цілях обліково-аналітичне забезпечення може бути структуроване шляхом виділення фінансової і бухгалтерської інформації, даних управлінського обліку та фінансової звітності, а також даних, що формуються несистемним шляхом, із врахуванням зовнішніх факторів. Йдеться про інтеграційну модель фінансового, управлінського та стратегічного обліку грошових потоків (рис. 2)

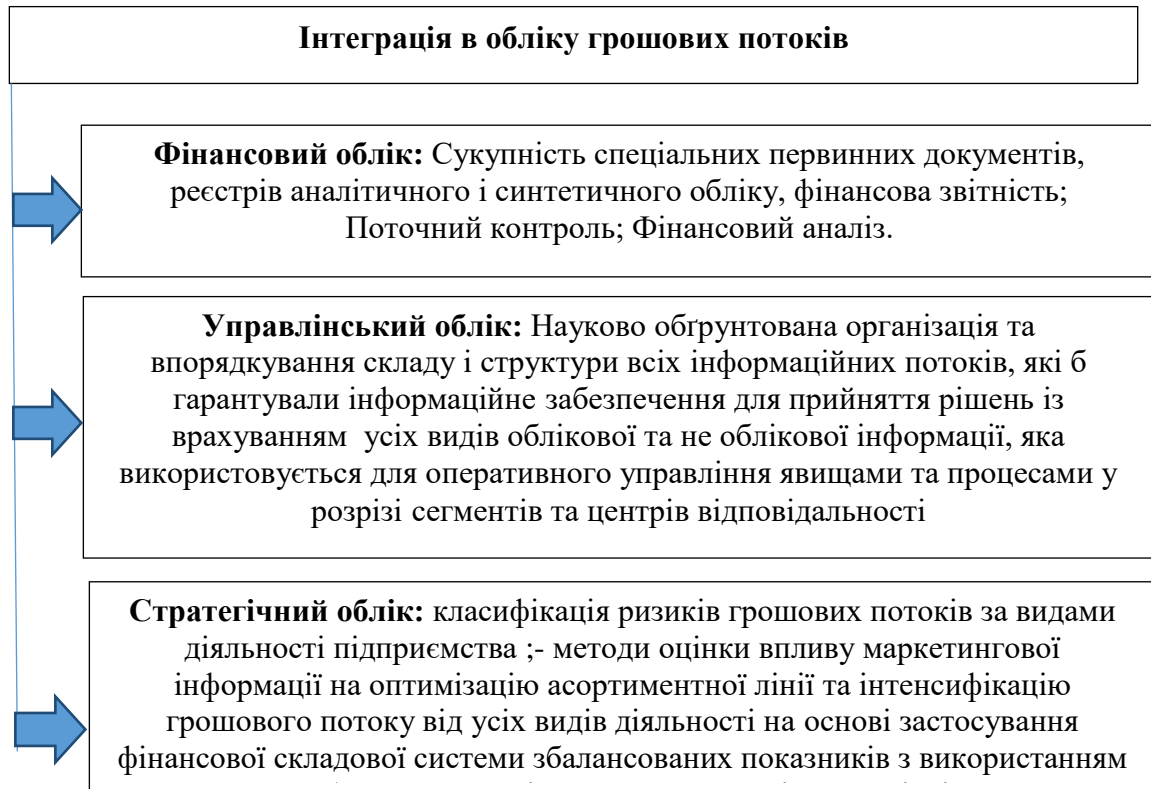


Рис. 2. Інтеграційна модель обліку грошових потоків

Використання подібної моделі дозволить істотно доповнити інформацію, яка формується у реєстрах бухгалтерського обліку й аналітичних таблицях. Це також сприятиме усуненню надмірної та дублюючої інформації. Методика формування такого обліково-аналітичного забезпечення вимагає відповідних організаційних процедур. Безумовно, такі підходи в організації обліку грошових потоків будуть виправданими у тих підприємствах, де є присутній відповідний інформаційний запит.

УДК 657

Лайчук С.М., к.е.н., доц.,
Киричук О.О., магістрант
Житомирський державний технологічний університет

ОБЛІК ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ: ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ТА ШЛЯХИ ЩОДО ЇХ ВИРІШЕННЯ

Умови діяльності на підприємствах вимагають нових вкладень в оновлення виробництва, зміцнення матеріально-технічної бази, розширення виробничого потенціалу. Для здійснення цих потреб може використовуватися

механізм залучення ресурсів – оренда. Орендні операції впливають на майновий стан, величину обов'язкових платежів та фінансові результати діяльності підприємства. Від якості обліку орендних операцій залежить достовірність інформації про їхні величину, структуру та безпосередньо прибуток підприємства.

Операції за договором оренди складаються з трьох основних етапів: передачі майна орендарю, нарахування орендної плати, повернення об'єкта оренди орендодавцю. Орендодавець зобов'язаний передати орендарю майно у комплектації та у стані, який відповідає умовам договору оренди та його призначенню. Зі свого боку, орендар зобов'язаний у присутності орендодавця перевірити справність майна.

Правильне документальне оформлення орендних операцій – невід'ємна умова якісного обліку. Фіксація факту передачі об'єкта оренди має бути здійснена в акті приймання-передачі майна довільної форми у двох примірниках – по одному для кожної зі сторін. На законодавчому рівні немає вимоги складання такого акту, але він повинен бути для визнання витрат в податковому обліку. Цей документ буде оформлюватися і при поверненні майна після закінчення строку оренди.

Невід'ємним питанням обліку орендних операцій є облік комунальних послуг. Між сторонами виникають взаємовідносини, в яких орендодавець на підставі договору з постачальником комунальних послуг сплачує останнім їхню вартість, а орендар, у свою чергу, компенсує такі витрати орендодавцю окремо від орендної плати.

Спірним та дискусійним виступає питання ремонту орендованого майна. При оцінці та відображенні в бухгалтерському обліку подій, пов'язаних з ремонтом, необхідно керуватися такими критеріями: чи ремонт виконується для підтримки об'єкта в робочому стані, чи призведе до збільшення майбутніх економічних вигід порівняно з тими, які очікувалися при введенні його в експлуатацію. Тобто чи ремонт є поточним або капітальним.

Для ідентифікації ремонту в наказі керівника та у первинних документах зазначається тип ремонту. Витрати на ремонт згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби», які не призводять до збільшення економічних вигід, орендар відносить до витрат за тими ж статтями, що й орендну плату, якщо договором не передбачена компенсація орендодавцем виконаних орендарем покращень. Відображення в обліку ремонтних витрат в умовах компенсації виконаного ремонту класифікується як виконання робіт та послуг орендарем. Дана операція буде визнаватися на підставі первинного документу, в якому буде зазначена погоджена вартість. В якості такого документу може бути акт виконаних ремонтних робіт.

Поточний ремонт проводить орендар, капітальний – орендодавець. Однак якщо орендодавець не здійснив капітальний ремонт та ця обставина може

позначитися на можливості використання орендованого майна, орендар може здійснити капітальний ремонт власними силами, з подальшою компенсацією, або вимагати розірвання договору та покриття збитків.

Відповідно до П(С)БО 14 «Оренда» витрати орендаря на покращення об'єкта оренди, які призводять до збільшення економічних вигод орендар відображає як капітальні інвестиції у створення інших необоротних матеріальних активів. Якщо орендодавець не відшкодовує ремонт та він призводить до покращення орендованого приміщення (збільшення економічних вигід від використання об'єкта порівняно з його первісними характеристиками), орендар повинен акумулювати витрати на рахунку 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів», який потім буде закриватися на рахунок 117 «Інші необоротні матеріальні активи».

На підприємстві можуть виникати орендні відносини, у тому числі й зі своїми робітниками. Не завжди підприємству вигідно чи доцільно утримувати власний автопарк. З цим пов'язані питання документального оформлення, понесення витрат на їх утримання тощо. Тому для використання транспортного засобу працівника в діяльності підприємства використовують три способи: або укладають договір оренди, або користуються безкоштовно транспортним засобом на підставі договору позички, або ж виплачують працівнику компенсацію за знос авто. Орендні відносини з фізичною особою регулюються нормами Цивільного Кодексу України.

Особливістю орендних операцій, які виникають між підприємством та фізичною особою, є засвідчення договору оренди транспортного засобу у нотаріуса. Нотаріальні витрати відносяться до адміністративних витрат та можуть бути визнані в обліку орендаря на підставі письмової довідки про розмір плати за вчинення певної нотаріальної дії.

Отже, серед основних питань обліку орендних операцій є їхнє документальне оформлення. На законодавчому рівні немає вимоги щодо складання акту приймання-передачі майна, але він повинен бути складений, у тому числі й для визнання витрат у податковому обліку. Особливістю орендних операцій, які виникають між підприємством та фізичною особою, є засвідчення договору оренди автомобіля в нотаріуса. Недотримання цієї вимоги може призвести до визнання договору недійсним.

У ході дослідження встановлено, що питання ремонту орендованого майна виступає в якості спірного та дискусійного. Для того щоб правильно відобразити в обліку ремонт орендованого майна, треба починати з класифікації ремонтного заходу.

УДК 657

Лосовська О.П., магістрант
Науковий керівник – Легенчук С.Ф., д.е.н., проф.
Житомирський державний технологічний університет

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ГУДВІЛУ В УКРАЇНІ

Вирішальний фактором у сталому успішному розвитку бізнесу є інформація. З метою створення та формування позитивного власного іміджу компанії формують відповідну інформаційну систему на підприємстві. Однією з таких інформаційних систем є бухгалтерський облік, підсумковим продуктом якого є звітність підприємства. Показники фінансової звітності, а також показники економічного аналізу на її основі, визначають економічні рішення заінтересованих користувачів та їх оточення. Підприємство, у свою чергу, має інструменти впливу на інформаційний зміст фінансових звітів, які у сукупності формують політику підприємства щодо формування позитивного іміджу (гудвілу) при складанні та поданні фінансових звітів.

Формування позитивного іміджу (гудвілу) передбачає більшу вартість підприємства та отримання у майбутньому додаткових економічних вигід у вигляді, які не відображено у бухгалтерських документах та реєстрах. Це може бути, зокрема, частка ринку, унікальні ринки збуту, освіта та досвід працівників і управлінського персоналу, місце розташування, репутація компанії тощо.

Таким чином, у зв'язку з існуванням такої специфічної категорії бухгалтерського обліку як гудвіл, виникають проблеми, пов'язані з розривом між ринковою та балансовою вартістю капіталу суб'єкта господарювання, а згодом питання щодо оцінки гудвілу, відображення його в обліку та звітності, в тому числі питання амортизації гудвілу.

Дослідженням сутності та особливостей гудвілу як бухгалтерської категорії займалися такі науковці, як С.Ф. Голов, В.М. Костюченко, О.Є. Кузьмінська, С.Ф. Легенчук, Л.Ю. Мельник, С.М. Полєнова, Л.О. Сімова та інші. Однак, потребують більш детального вивчення сучасні підходи до сутності поняття «гудвіл», а також виявлення та вирішення актуальних проблем щодо обліку гудвілу та відображення інформації про нього у фінансовій звітності підприємства.

Щодо сутності поняття «гудвіл», то на рівні нормативних документів відповідно до Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2756-VI, гудвіл – це нематеріальний актив, вартість якого визначається як різниця між ринковою ціною та балансовою вартістю активів підприємства як цілісного майнового комплексу, що виникає в результаті використання кращих управлінських якостей, домінуючої позиції на ринку товарів, послуг, нових технологій тощо. Вартість гудвілу не підлягає амортизації і не враховується під час визначення витрат платника податку [1].

Якщо розглядати вітчизняний та міжнародний підходи до обліку гудвілу,

то переважним є відображення гудвілу як активу при його придбанні підприємства у вигляді цілісного об'єкту (майнового комплексу) у разі можливості його достовірної оцінки. Тому на сьогодні найбільш актуальними проблемами в сфері обліку гудвілу є передусім особливості нормативного регулювання відображення в обліку гудвілу, механізм визнання його активом, оцінка, капіталізація гудвілу, а також фіксування про нього інформації в облікових регістрах та звітності з його наступним списанням. Зазначені проблеми облікового відображення гудвілу насамперед сприяють існуванню достатньо широкої кількості варіантів обліку даного об'єкта. У зв'язку з цим гудвіл вважають одним із найскладніших об'єктів обліку, який потребує більш детального вивчення та удосконалення його облікового відображення в системі бухгалтерського обліку.

Список використаної літератури:

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2756 – VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.rada.gov.ua

УДК 657.1

Ляхович Г.І., к.н.держ.упр., доц.

Івано-Франківський навчально-науковий інститут менеджменту ТНЕУ

ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: ВПЛИВ ТЕХНОЛОГІЧНИХ ЗМІН

Розвиток бухгалтерського обліку тісно пов'язаний з практичними потребами заінтересованих осіб, яким необхідна повна та точна інформація як основа прийняття ефективних рішень. Цими практичними потребами обумовлюються і нові тенденції в організації бухгалтерського обліку.

В епоху розвитку нових технологій, інновацій, управлінський персонал не завжди задоволений отриманою з бухгалтерського обліку інформацією, яка не відповідає, на його думку, потребам практики. Так, ми згодні з тим, що вимоги до бухгалтерського обліку, який по суті є способом виміру господарських операцій, способом інформування про них і управління ними, набагато вищі, ніж в попередні роки. Це обумовлює необхідність внесення змін до способів збору, накопичення, обробки інформації, тобто врахування при організації бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік розвивався та розвивається під впливом соціальних, історичних, культурних факторів. Під впливом яких факторів, що сформовані навколишнім середовищем, відбувається розвиток організації обліку в сучасних умовах? Вважаємо, що найбільш визначальним є технологічні зміни, які проявляються у суцільній комп'ютеризації бухгалтерського обліку, впровадженні нових технологій, автоматизації записів бізнес-операцій, імпорту даних з інших підсистем, веденні бухгалтерського обліку в електронній формі.

Володіючи достатнім обсягом інформації про розвиток сучасних інформаційно-комп'ютерних технологій, можливим є своєчасне врахування їх впровадження в роботу бухгалтера, в порядок взаємодії з клієнтами (при наданні послуг з бухгалтерського аутсорсингу). Оцінка наслідків застосування вказаних технологій дозволить бухгалтеру виконувати свої обов'язки максимально ефективно з мінімальними витратами як часу, так і грошових коштів. Відбуваються зміни як в організації роботи облікового персоналу, так і в рівні та межах його підготовки.

Більшість науковців, описуючи вплив технологічних тенденцій на бухгалтерську професію в світі, свою увагу зосереджує на таких, як: мобільність; хмарне середовище; соціальне співробітництво; надання цифрових послуг; великі дані (big data); платіжні системи; кібербезпека; робототехніка; віртуальна реальність; штучний інтелект. З наведеними науковцем аргументами неможливо не погодитися. Крім того, частина з описаних тенденцій впливає безпосередньо на організацію бухгалтерського обліку, зокрема на організацію роботи облікового персоналу.

З набуттям чинності Указу Президента України №133/2017 «Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 28 квітня 2017 року «Про застосування персональних спеціальних економічних та інших обмежувальних заходів (санкцій)» перед більшістю вітчизняних підприємств постала проблема вибору програмного забезпечення для ведення бухгалтерського обліку. Наявні програмні продукти на ринку України не можуть на сучасному етапі виступати реальними конкурентами продуктам «1С» як за функціональним, так і за ціновим критеріями. Саме тому є пропозиції фахівців (практикуючих бухгалтерів, урядовців) перейти на аутсорсинг бухгалтерських послуг. Не зважаючи на те, чіткої заборони на використання суб'єктами господарювання вказаних програмних продуктів немає, все ж таки складна політична ситуація не дозволяє однозначно спрогнозувати наслідки роботи з російським програмним забезпеченням. В будь-якому випадку, є зрозумілим, що інтернет-ресурси, хмарні технології змінюють безліч аспектів здійснення господарської діяльності підприємства, зокрема і щодо організації бухгалтерського обліку.

УДК 657

Мазіна О.І., к.е.н., доц.
Університет ДФС України

РОЛЬ ПРОФЕСІЙНОСТІ У ТРАНСПАРЕНТНОСТІ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Основою інформаційного забезпечення прийняття економічних рішень інвесторами та кредиторами є транспарентна фінансова звітність. Важливість транспарентності фінансової звітності полягає у формуванні інформаційної симетрії з високим ступенем довіри між користувачами та фахівцями, що

складають фінансову звітність. Досягається така транспарентність шляхом дотримання всіх вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності (IFRS), якщо це стосується суб'єктів суспільного інтересу, або Національних стандартів (НП(С)БО) – для інших суб'єктів господарювання, що в свою чергу, вимагає високої професійності від фахівців, які її формують і оприлюднюють.

Універсальне тлумачення терміну професійного бухгалтера, як фахівця, діяльність якого є гарантією успішного використання усіх розроблених стандартів, не залежно від національних, законодавчих та галузевих особливостей встановлюється в документах, які розробляє Міжнародною федерацією бухгалтерів (IFAC).

Професійний бухгалтер - це особа, яка, завдяки формальній освіті та практичному досвіду, є експертом у сфері бухгалтерського обліку, що демонструє і підтримує компетентність, відповідає кодексу етики, дотримується високих професійних стандартів і діяльність якої регулюється через професійну організацію бухгалтерів або інший механізм регулювання.

На сьогодні, існує досвід багатьох країн Східного партнерства, які зробили багато рішучих кроків у становленні професії бухгалтера саме шляхом впровадження змін в законодавство. Так в законі про бухгалтерський облік Молдови встановлено дві групи регулюючих органів:

перша група: державні органи (Парламент, Міністерство Фінансів, Національна комісія по цінним паперам і фінансовому ринку, Служба фінансової звітності при Національному бюро статистики);

друга група: професійні асоціації, метою яких є удосконалення і розвиток бухгалтерського обліку.

Також і законодавство Білорусі, Грузії і інших країн Східного партнерства визначилися з роллю професійних організацій у становленні професій бухгалтера і аудитора. Так в законі Білорусі «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» від 4 червня 2015 р. № 268 (стаття 6) визначено, що: громадські організації бухгалтерів можуть: приймати участь в підготовці проектів нормативних актів; приймати участь в розробці навчальних інформаційних та методичних матеріалів при підготовці до сертифікації професійних бухгалтерів; представляти інтереси бухгалтерів у міжнародних професійних організаціях.

Оскільки Україна реалізує стратегії входження до єдиного економічного простору з ЄС і критичним стає транспарентність інформації, яка генерується системою бухгалтерського обліку, що вимагає не тільки використання єдиних правил і методик формуванні інформації, але і єдиних правил і методик підготовки фахівців, слід більш уважно дослідити вимоги міжнародних стандартів освіти професійних бухгалтерів. Тому, що саме професійність бухгалтера є основоположним фактором довіри до інформації бухгалтерського обліку та звітності і, водночас, запорукою досягнення її соціальної місії. Однак законодавством України стосовно бухгалтерського обліку та фінансової звітності повністю ігноруються регуляторні можливості громадських професійних організацій, які втілюють у своїй діяльності найвищі вимоги до професії.

Сьогодні в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», №996, відсутні особливі вимоги як до особи, яка здійснює діяльність у сфері бухгалтерського обліку, так і особи, яка має право займати посаду головного бухгалтера суспільно-значимого підприємства. У Проекті ж Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо удосконалення деяких положень), №4646, крім того, що для суспільно значимих підприємств є обов'язковим утворення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером, до складу якої входить не менше двох осіб, визначено вимоги до головного бухгалтера: «Головним бухгалтером суб'єкта суспільного інтересу може бути призначена особа, яка має повну вищу економічну освіту, стаж роботи у сфері фінансів, бухгалтерського обліку та оподаткування не менше трьох років, не має непогашеної або незнятої судимості за вчинення злочину проти власності та у сфері господарської діяльності».

Тобто основною освітньою вимогою є наявність документа про отримання повної вищої економічної освіти (бакалавр згідно закону України «Про вищу освіту»). З точки зору вимог ІFAC особа з бакалаврським рівнем освіти знаходиться на самому початку професійного розвитку (технічна компетентність, що передбачає здатність виконувати робочі функції).

Отже, приділяючи величезну увагу на законодавчому рівні підприємствам, які мають суспільне значення, держава не приділяє належної уваги професійності фахівців, які формуватимуть інформацію про діяльність цих підприємств.

Враховуючи вище зазначене, слід зробити висновок, що забезпечення сучасних викликів у досягненні транспарентності інформації, що надається у фінансовій звітності, фактично покладається на вищі навчальні заклади, що надають повну економічну освіту. Саме на них покладається відповідальність за професійність фахівців з бухгалтерського обліку. Таким чином, в сучасних реаліях, вищі навчальні заклади мають самостійно залучати професійні організації до розробки освітніх програм і наближати вимоги до навчальних, методичних та інших інформаційних матеріалів до їхніх вимог.

УДК 658

Макурін А.А., к.е.н.
ДВНЗ «Національний гірничий університет»

ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ НА ОСНОВІ ЕКОНОМІЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ

Інформація на підприємстві відіграє важливу роль. У теперішній час під час бурхливого розвитку інформаційних технологій та засобів комунікації збільшуються об'єми інформації, але спостерігається втрата її якості. Велика кількість інформації поступово втрачає своє смислове навантаження. У всій

сукупності інформаційних даних на підприємстві для забезпечення ефективності системи управління виробничо-господарською діяльністю підприємства, необхідно «просіювати» інформацію. Раціональний вибір при прийнятті управлінських рішень значною мірою залежить від організації обміну інформації. В основі процесу комунікації та руху інформації закладено ланцюг. Цей ланцюг умовно можна представити у вигляді «відправник» – інформація – засіб передачі – спосіб отримання інформації – «одержувач».

У виборі найсприятливішого рішення для підприємства лежить інформаційне забезпечення та системний аналіз ситуації. Оптимізація управлінських рішень залежить від процедур прийняття рішень. Процедури включають формування та вивчення альтернатив, визначення програми дій. Важливе значення у ході прийняття рішень є встановлення причинно-наслідкових зв'язків між явищами та процесами. Прийняття оптимізаційних рішень на підприємстві повинні ґрунтуватися на синергізмі інформації з бухгалтерського та управлінського обліків. Значну увагу слід приділяти бухгалтерському обліку, оскільки біля 70% припадає на облікову інформацію [1]. Це можна пояснити тим, що в обліку відображаються факти господарської діяльності підприємства. Господарська діяльність впливає на зміну господарських засобів підприємства чи на джерела їх утворення. Тобто ця інформація з обліку, дозволяє аналізувати динаміку роботи підприємства, визначати тенденції та закономірності розвитку об'єкта, яким управляють. Інформація з бухгалтерського обліку це «погляд у минуле», а на основі управлінських рішень можна «зазирнути до майбутнього». При вивченні інформації з бухгалтерського обліку, не зважаючи на її давність, вона несе в собі цінність. Цінність такої інформації не залежить від міри її старіння. Інформацію для оптимізації прийняття управлінських рішень наведено у бухгалтерській звітності та на рахунках бухгалтерського обліку, але цієї інформації не достатньо. Прямого зв'язку між витратами на інформацію й ефективністю діяльності підприємства бракує.

Виходячи з вище наведеного, можна зазначити, що прийняття ефективних управлінських рішень ґрунтується на результаті обробки облікових даних. В свою чергу, управлінському персоналу підприємства необхідно мати базові знання в області бухгалтерського обліку та вміти використовувати облікову інформацію в управлінні підприємством. Оскільки для ефективного управління підприємством, необхідно отримувати інформацію з виробництва, особливо коли рішення впливають на операційну діяльність, а саме «виробляти чи купувати», припиняти виробництво збиткового сегменту продукції [2].

Таким чином, інформаційна потреба користувачів інформації забезпечується на основі облікових даних. Оперативність прийняття управлінських рішень залежить від інформаційного ланцюга. При розумінні облікових даних управлінський персонал повинен робити аналітичну обробку інформації за для прийняття оптимізації управлінських рішень. Необхідно дослідити процес формування та передачі даних на підприємстві, визначити ключові фактори якості інформації.

Забезпеченню процесу прийняття управлінських рішень на підприємстві присвячені праці багатьох вітчизняних так закордонних науковців. Серед них

Кіні Р.Л., Саймон Г., Райфа Х., Дерлоу Д., Бакуменко В.Д., Берсуцкий Я.Г., Свиридова В.В. Наприклад, Харченко М.О. [3] досліджувала процес прийняття управлінських рішень пов'язаний з оптимізацією мережі загальноосвітніх закладів на основі підходу Sova та використанні генетичного алгоритму під час економічного обґрунтування доцільності цього рішення. Приймак В.М. [4] запропонував сучасну концепцію підготовки, розробки та реалізації управлінських рішень, яка передусім базується на супроводі документально-прикладного характеру. Запропонував логіко-математичну схему та надав характеристику кожному етапу прийняття управлінського рішення. Гаркуша Н.М., Костинська М.В. наводять наступні принципи, які є основою прийняття управлінських рішень, а саме: ефективність управління, науковість, підбір кадрів, делегування повноважень, посадові інструкції. Савченко Н.М. вивчала систему елементів управлінського контролю. При побудові системі управлінського контролю на підприємстві, автор пропонує такі елементи: контрольне середовище, контрольні змінні, стандарти контролю, бухгалтерська управлінська звітність, оцінка діяльності, коригування відхилень, визначення ефективності діяльності, механізм стимулювання, комунікаційний механізм, систему моніторингу. Таким чином, автор зазначає, що головним елементом є контрольне середовище для аналізу ситуації на підприємстві, а інші елементи використовуються в залежності від отриманих результатів.

При прийнятті оптимізаційних управлінських рішень та з метою подальших досліджень необхідно визначити та дослідити класифікацію управлінських цілей та критеріїв визначення управлінської інформації.

Список використаної літератури:

1. Тарабан С. В. Сутність поняття «прийняття управлінських рішень» // *Держава та регіони. Серія: Державне управління.* – 2009. – №. 1. – С. 170-174.
2. Лучик Г. М. Обліково-аналітична інформація у формуванні інформаційної моделі для управління // *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер.: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз.* – 2013. – №. 3. – С. 219-225.
3. Харченко М. *Формування оптимальної територіальної організації закладів загальної середньої освіти в регіонах України* : дис. – 2016.
4. Приймак В. М. *Прийняття управлінських рішень* // *Навч. посіб. К.: Атіка.* – 2008.

УДК 336.225

Малишкін О.І., д.е.н., проф.
Державний університет інфраструктури і технологій

ЗВІТ ПРО ПЛАТЕЖІ НА КОРИСТЬ УРЯДУ В КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

За нормами нещодавно прийнятих змін до Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 07 жовтня 2017 року, звіт про платежі на користь держави – документ, що містить деталізовану інформацію про податки, збори та інші платежі підприємств, належні до сплати на користь держави

відповідно до Закону, який подається підприємствами, що здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення або заготівлю деревини і при цьому становлять суспільний інтерес. До підприємств, що здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення, належать підприємства, які здійснюють діяльність з геологічного вивчення, в тому числі дослідно-промислової розробки, родовищ корисних копалин загальнодержавного значення та/або видобування корисних копалин загальнодержавного значення, та/або виконання робіт (здійснення діяльності), передбачених угодою про розподіл продукції щодо корисних копалин загальнодержавного значення, та/або транспортування трубопроводами (у тому числі з метою транзиту) вуглеводнів та хімічних продуктів.

Такі зміни викликані вимогами Директиви 2013/34/ЄС (далі – Директива 34) і свідчать про посилення вимог до соціальної відповідальності бізнесу. Згідно з Директивою 34 звіт має містити види платежів, порівнянних із тими, що відображаються підприємствами, котрі беруть участь у Ініціативі прозорості видобувних галузей (Extractive Industries Transparency Initiative, EITI). Цей документ також доповнює План дій Європейського Союзу «Правозастосування, управління і торгівля в лісовому секторі» (Forest Law Enforcement, Governance and Trade Action Plan of the European Union, EU FLEGT) та Регламент (ЄС) № 995/2010 Європейського парламенту і Ради від 20.10.2010 про зобов'язання операторів, що розміщують на ринку лісоматеріали та продукцію з деревини, які вимагають від торговців такою продукцією належної дбайливості.

Ще у 2014 році проф. Л. Ловінська зазначила, що запропонована Директивою 34 звітність не є фінансовою, хоча і складається за даними бухгалтерського обліку [Ловінська Л. Г. Вплив євроінтеграційних процесів на розвиток бухгалтерського обліку і звітності в Україні. Фінанси України. – № 9/2014. - с. 27]. Авторка вважає, що запровадження її в Україні має ґрунтуватися на вивченні практики Євросоюзу щодо методичного й організаційного забезпечення процесу звітування, а саме необхідно з'ясувати зміст форми звітності, державний орган, котрий її регламентує та затверджує, а також якому вона подається, та порядок узагальнення її показників. У цьому контексті важливо з'ясувати, чи проводиться аудит такої звітності, а якщо так, то хто його проводить.

Наразі можна зазначити, що методичні і організаційні аспекти впровадження цього звіту в Україні поки що не сформовані.

Без сумніву, призначення звітності про платежі на користь урядів полягає у сприянні транспарентності (прозорості) та підвищенні ефективності управління використанням природних ресурсів держави. Тож, для запровадження її в Україні важливо розуміти, як компанії країн – членів ЄС сприймають запровадження такої звітності, що певним чином розкриває їхню комерційну таємницю, які санкції передбачаються за викривлення показників цієї звітності.

Корисним може бути досвід Польщі в контексті вимог МСФЗ і Директиви 34, видобувні компанії якої подають такий звіт з 2014 року. Суб'єкти платежів відповідно до польського і європейського законодавства співпадають:

підприємницька діяльність у видобувній промисловості – пошук, виявлення, експлуатація, видобування корисних копалин, нафти, природного газу або іншої сировини; підприємство, яке бере участь у вирубці первинних лісів – означає підприємство, яке здійснює діяльність в області первинних лісів.

Умови визначення платником – у звітному або у попередньому фінансовому році компанія перевищує, принаймні дві величини з трьох перелічених:

- 85 000 000 злотих - сума активів у балансі на кінець фінансового року;
- 170 000 000 злотих – чистий прибуток від продажу товарів за фінансовий рік;
- 250 осіб - середня зайнятість на повний робочий день.

При цьому вважається мінімальною величиною разова або повна оплата у фінансовому році щонайменше 424 700 злотих (за Директивою 34 встановлено сума не менше 100 000 євро протягом фінансового року).

Оплата означає суму, сплачену в грошовій або натуральній формі, від діяльності, визначеної вище. Платежі можуть здійснюватись у формі періодичних виплат або в розстрочку (пов'язані платежі).

З визначення, наведеного в новій редакції закону України про бухгалтерський облік і фінансову звітність, до платежів видобувних компаній віднесено усі податкові платежі. Таким чином, за задумом законодавця, акумулюється інформація податкових декларацій видобувних компанії в єдиному звіті. На наш погляд, подібну інформацію варто наводити у примітках до фінансових звітів і по інших платниках податків країни. Адже, інформація податкових декларацій не є відкритою для широкого кола користувачів. Між тим, в умовах нових вимог до прозорості діяльності бізнесу, інформація про податки і збори, нараховані і сплачені на користь держави, стають важливим критерієм оцінювання діяльності компанії на запит суспільства, а не лише її власників.

УДК 657

Маліновська Н.В., магістрант
Науковий керівник – Легенчук С.Ф., д.е.н., проф.
Житомирський державний технологічний університет

ОСНОВНІ ПАРАМЕТРИ КОНВЕРТОВАНИХ ОБЛІГАЦІЙ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ВІДОБРАЖЕННЯ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Прискорений розвиток ринку цінних паперів сприяв виникненню нових інструментів та появи нових параметрів у вже існуючих цінних паперів. Велика кількість нових форм та параметрів цінних паперів дозволяє управлінському

персоналу з одного боку сформувати достатньо еластичну структуру портфелю цінних паперів, тим самим мінімізуючи та урізноманітнюючи непередбачувані ризики та витрати, пов'язані з обслуговуванням тих чи інших видів цінних паперів. А з іншого боку – це виклик для бухгалтерів, оскільки вони повинні правильно відобразити в обліку не тільки емісію цінних паперів, виконання зобов'язань по цінних паперах та списання їх з балансу, а й можливі операції з даними цінними паперами протягом періоду їх дії.

Питання обліку конвертованих облігацій розглядали у своїх працях наступні дослідники: М.І. Бондар, Б.В. Бондарев, Е.С. Гейер, М.С. Коваль, Т.В. Ковальова, О.І. Лебідь, С.З. Мошенський, О.Р. Новаківський, Н.А. Пономарьова, С.Ю. Рагуліна, С.В. Рудейчук, І.Л. Сазонець, Б.М. Сердюк, І.В. Стешенко, М.М. Шевченко та інші. Однак, залишаються невирішеними ряд питань, пов'язані з процесом конвертації облігацій та особливостями відображення такого процесу в обліку та звітності підприємства.

Конвертовані облігації за своєю сутністю належать до складних фінансових інструментів і є одними із нетрадиційних гібридних фінансових інструментів, оскільки мають властивості як фінансового зобов'язання, так і власного капіталу. Крім того, конвертовані облігації, маючи свої особливості, несуть нижчий ризик, ніж звичайні цінні папери зі сталими відсотковими ставками. Для інвестора, який має конвертовані облігації, існує можливість у певний момент часу провести їх конвертацію на інші цінні папери. Конструкція конвертованих облігацій поєднує в ідеальний для інвестора спосіб можливості, які надають акції, та безпеку, яку забезпечують облігації.

Порядок облікового відображення операцій з конвертованими облігаціями у підприємства-емітента та підприємства-інвестора передбачає, до моменту конвертації таких облігацій в емітента у пасиві балансу (звіту про фінансовий стан) відображаються зобов'язання за такими облігаціями. Вже у момент конвертації облігацій в акції підприємства, наприклад, відбувається трансформація зобов'язань за облігаціями (позикового капіталу) у власний капітал підприємства. Зазначені зміни, які відбуваються на підприємстві внаслідок використання інвестором всіх можливостей конвертованих облігацій, мають вплив не лише на структуру зобов'язань і власного капіталу та показники фінансового звіту, а й на ряд аналітичних показників щодо діяльності конкретного суб'єкта господарювання. Тобто такий гібридний фінансовий інструмент, як конвертовані облігації, потребує більш глибоко дослідження, зокрема, додаткового вивчення потребують стадії існування таких облігацій та вплив операцій з конвертованими облігаціями на обліково-аналітичне забезпечення управління операціями з облігаціями як у підприємства-емітента, так і підприємства-реципієнта.

УДК 657:411

**Мороз Ю., д.е.н., проф.,
Цал-Цалко Ю., д.е.н., проф.**
Житомирський національний агроекологічний університет

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ЗВІТУ ПРО УПРАВЛІННЯ ВЕЛИКИХ ПІДПРИЄМСТВ ЯК СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ

Суспільний інтерес відображає певне інтегральне співвідношення щодо відповідальності підприємства перед суспільством. Тобто, суспільна відповідальність є виразом всієї багатоманітності суспільних відносин та узагальнений вираз всіх форм відповідальності. Специфіка суспільної відповідальності обумовлюється природою господарської діяльності, всередині якої вона виникає та існує у власній якісній визначеності. Суспільна відповідальність підприємства – це його готовність відгукнутися на потреби суспільства шляхом мінімізації прибутку як мети господарської діяльності на задоволення загальних інтересів населення держави і територіальних громад.

Сутність суспільної відповідальності полягає в тому, що підприємство відповідальне перед суспільством та людиною за те, що воно розпоряджається довіреними йому людськими, природними, матеріальними та іншими ресурсами. Звідси походить потреба передбачити наслідки дій чи бездіяльності підприємства, узгоджувати задоволення потреб власниками із суспільними інтересами.

Найбільший суспільний інтерес мають великі підприємства. Водночас, слід зазначити, що кількість великих підприємств впродовж трьох останніх років значно зменшилась: з 659 одиниць у 2013 році, 497 – 2014 році, до 423 – у 2015 році, тобто за цей період відбулося їх зменшення на 163 одиниці або 27,8 %. В першу чергу, це є наслідком АТО на території східних регіонів, де здебільшого розміщувалися великі промислові підприємства, та впливу загальнооекономічної кризи.

На великих підприємствах зайнято 1,7 млн. працівників (20 % зайнятих на суб'єктах господарювання), а в цілому за 3 останні роки чисельність працюючих на цих підприємствах зменшилась на 691,7 тис. осіб або 28,8 %, в розрахунку на 1 підприємство до 4039 працівників.

Негативний аспект в оцінюванні суспільної відповідальності великих підприємств вносять різні критерії щодо віднесення підприємств до суб'єктів великого бізнесу.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» до великих підприємств – суб'єктів суспільного інтересу віднесено підприємства, які не відповідають критеріям для середніх підприємств, а їх показники господарської діяльності на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передуює звітному, відповідають щонайменше двом з таких критеріїв: балансова вартість активів – понад 20 мільйонів євро;

чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – понад 40 мільйонів євро; середня кількість працівників – понад 250 осіб.

Водночас, в Господарському кодексі України визначено, що суб'єктами великого підприємництва є юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) перевищує 250 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності перевищує суму, еквівалентну 50 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України.

Тобто, в даний час виникло ряд розбіжностей між бухгалтерським і правовим трактуванням поняття великих підприємств: по-перше, щодо кількості критеріїв (три і два); по друге, за назвою показника, що характеризує обсяги господарювання (чистий дохід і дохід); по-третє, визначенням періоду для оцінювання (рік, що передуює звітному, та звітний період)

Щодо звіту про управління великого підприємства як документа, що містить фінансову і не фінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності, то необхідно зауважити, що його зміст повинен розкривати підприємство як складову національного багатства, джерело робочих місць, податкових надходжень і соціальних платежів.

Суспільна відповідальність, у цьому розумінні, це діяльність підприємства, яка здійснюється у площинах: суспільство, персонал, ринок. Суспільний інтерес найбільш доцільно оцінювати та оприлюднювати показником доданої вартості, що створюється суб'єктом господарювання за інформаційними ресурсами рахунків бухгалтерського обліку.

Додана вартість – це валова продукція підприємства (або ринкова ціна випущеної продукції) за мінусом поточних матеріальних витрат, але з включенням в неї відрахувань на амортизацію (тому що основні засоби підприємства беруть участь у створенні нової вартості виробленої продукції). Додана вартість за витратами виробництва по всіх галузях дає підсумкові показники ВВП. Зауважимо, що частка великого бізнесу за цим показником становить 41 %.

Для формування складових доданої вартості за витратами виробництва, які відображаються в системі бухгалтерського обліку підприємства, можливо використати рахунки-екрани класу 8 «Витрати за елементами», зокрема: 81 «Витрати на оплату праці», 82 «Відрахування на соціальні заходи», 83 «Амортизація», а щодо податкових платежів, чистого прибутку підприємства та зміни корисності активів і вартості ділової репутації (гудвілу) підприємства доцільно ввести додаткові синтетичні рахунки в складі 8 класу рахунків.

Виходячи з цього, підприємство буде розглядатися як складова частина суспільства, яка функціонує для задоволення його потреб.

УДК 65.011.47:631.16

**Мулик Т.О., к.е.н, доц.,
Гловюк А.С., магістрант**
Вінницький національний аграрний університет

ДІАГНОСТИКА ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВА ЯК ОСНОВА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЙОГО ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ

На сьогоднішній день однією з найважливіших умов для забезпечення нормального функціонування і розвитку всієї сфери підприємництва є економічна безпека підприємств. Кризовий стан економіки вимагає консолідації зусиль науковців і практиків з метою теоретичного обґрунтування проблем безпеки, розробки та використання ефективних механізмів її забезпечення як необхідної умови здійснення економічних трансформацій і зміцнення української нації. Щоб забезпечити це, необхідно постійно аналізувати фінансовий стан, проводити обґрунтоване наукове дослідження фінансових відносин і руху фінансових ресурсів у процесі фінансово-господарської діяльності кожного підприємства тобто проводити діагностику фінансового стану суб'єктів господарювання.

Термін «діагностика» запозичений з медицини. Розглядаючи етимологію слова «діагностика», необхідно зазначити, що в перекладі з грецького *diagnostics* означає «здатність розпізнавати» і становить сутність вчення про методи постановки діагнозу і про причини хвороб [1].

Як зазначають науковці, фінансовий стан підприємства, його стійкість і стабільність залежать від результатів його виробничої, комерційної і фінансової діяльності. Якщо поставлені завдання в перерахованих видах діяльності успішно реалізуються, це позитивно впливає на фінансові результати фінансово-господарської діяльності підприємства [2].

Під діагностикою фінансового стану розуміють ідентифікацію стану об'єкта через реалізацію комплексу дослідницьких процедур, направлених на виявлення домінантних факторів такого стану, симптомів та причин виникнення проблеми або можливих ускладнень, оцінку можливостей підприємства реалізувати стратегічні і тактичні цілі, підготовку необхідної інформаційної бази для прийняття рішення. Діагностика покликана забезпечувати комплексне виявлення, аналіз, ліквідування та прогнозування проблем підприємства з метою забезпечення прийняття випереджуючих управлінських рішень, спрямованих на досягнення його стратегічних та тактичних цілей

В економічних працях розглядаються різні види діагностики. Вони мають економічний характер, проте в них наявні різні умови застосування. Нечітко визначені часові проміжки, область і сфера застосування різновидів

діагностичних зіставлень не дають змоги ефективно використовувати наявний методологічний апарат й інструментарій економічної діагностики, що призводить до порушення її реалізації.

Діагностику фінансового стану підприємства доцільно здійснювати за такими основними напрямками: аналіз фінансової звітності підприємства за результатами його фінансово-господарської діяльності (складання економічного паспорту підприємства); аналіз конкурентних переваг і порівняльний аналіз із підприємствами –конкурентами; аналіз рівня і якості менеджменту підприємства; аналіз компетенцій та інтелектуального потенціалу підприємства; аналіз поставок і клієнтури підприємства, визначення ключових факторів успіху [3].

Одним із етапів діагностики фінансового стану підприємства, як підґрунтя забезпечення його економічної безпеки, є етап оцінки ефективності діяльності підприємства і його відповідних підрозділів по запобіганню можливих негативних впливів на фінансовий стан підприємства. Ця діагностика здійснюється за методикою оцінки збитків, які нівелювані чи яких зазнало підприємство внаслідок реалізації запланованого комплексу заходів щодо забезпечення економічної безпеки підприємства в цілому та за рахунок діагностики фінансового стану підприємства, зокрема.

Таким чином, можна зробити висновок про те, що в умовах ринкової економіки, зростає роль діагностики фінансового стану як інструменту управління економічною безпекою підприємства, зміцнення фінансового стану, підвищення ефективності використання господарського потенціалу. Застосування підприємствами діагностичних процедур дозволить оцінювати не лише наслідки прийняття поточних і стратегічних рішень, але й визначати можливі перспективи його розвитку. Вчасно й правильно проведена діагностика фінансового стану дозволить підприємству запобігти кризового стану та зможе попередити банкрутство.

Список використаної літератури:

1. Кривов'язюк І.В. *Теоретичні засади фінансової діагностики підприємства* / І.В. Кривов'язюк, Я.О. Кость // *Вісник Луцького державного технічного університету* : зб. наук. праць. –2011. –№ 1. –С. 5-9. 24.
2. Фролова Л.В. *Економічна діагностика підприємств: методичний та практичний інструментарій: навч. посіб.* / Л.В. Фролова, О.О. Никитенко, С.О. Ермак, Л.В. Івкова. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2007. –158 с.; Савицька, Г.В. *Економічний аналіз діяльності підприємства: навч. посіб.* – К.: Знання, 2004. – 654 с. – ISBN 966-8148-28-2
3. Павленко О.І. *Вдосконалення механізму оцінки фінансового стану підприємства* / О.І. Павленко // *Бізнес-навігатор. Науково-виробничий журнал.* — 2010. — № 2(19). — С. 72–78.

УДК 657.8:004

Муравський В.В., к.е.н., доц.
Тернопільський національний економічний університет

ЄДИНА БАЗА ОБЛІКОВИХ ДАНИХ В ОСНОВІ ІНФОРМАЦІЙНОГО СЕРЕДОВИЩА ДІЛОВОЇ КОМУНІКАЦІЇ

Інформатизація суспільних процесів призвела до формування великих та глобальних інформаційних середовищ. Єдиний простір об'єднує багатьох суб'єктів інформаційного процесу навколо спільної мети, яка може полягати в налагодженні ефективних комунікацій, отриманні інформаційних послуг чи пошуку і актуалізації даних. Виникає все більше інформаційних сервісів на основі інтернет технологій, завдання яких полягає в оптимізації взаємодії суб'єктів господарювання. Через мережу інтернет сучасні підприємства здійснюють пошук контрагентів та споживачів продукції (робіт, послуг), інформують державні установи про діяльність. Активне впровадження електронних грошей актуалізує поступову відмову від готівкових розрахункових операцій. Всі рахунки надсилаються та оплачуються через глобальну інформаційну мережу за допомогою електронних грошей. Персонал може виконувати функціональні обов'язки дистанційно, не перебуваючи фізично на території підприємства. Всі інформаційні зв'язки здійснюються з використанням сучасних комунікаційних технологій.

Проте паралельне використання багатьох мережевих сервісів без можливості взаємного інформаційного обміну є неприпустимим в умовах формування глобального інформаційного простору. Відбувається дублювання облікової інформації, управлінських функцій та контрольних можливостей. Одночасне використання декількох програмних продуктів збільшує адміністративні витрати підприємства на придбання ліцензій та утримання кваліфікованого персоналу. Прийшов час сформувати єдину корпоративну інформаційну систему сучасного бізнесу з інтеграцією усіх інформаційних сервісів.

Сучасна інформація повинна відображати усі аспекти діяльності суб'єктів господарювання, які не становлять комерційну таємницю. Поєднання управлінських, облікових, планових даних з інформацією про соціальну відповідальність та сталий розвиток дає змогу сформувати інтегровану базу даних про контрагенти. Доступ до єдиної інформаційної бази доцільно надати усім підприємствам, установам, організаціям, фізичним особам-підприємцям через мережу інтернет. Інтегрована система повинна виступати полем загального комунікаційного обміну суб'єктами інформаційного процесу за прикладом успішно функціонуючого державного реєстру податкових накладних та декларацій.

Податкові інформаційні системи доцільно використати за основу побудови контрольованого державою інформаційного середовища ділової комунікації.

Значна частина даних про суб'єкти господарювання та їх взаємодію уже міститься в єдиній базі облікових даних. Проте облікова інформація має епізодичний несистемний характер і стосується у більшості випадків лише нарахування та адміністрування податків. З метою оптимізації обліку на підприємстві доцільно доповнювати існуючу інформацію різносторонніми даними про контрагентів, з якими підприємство має комерційні стосунки. Значна деталізація облікових даних в умовах застосування комп'ютерно-комунікаційної техніки відкриває для підприємства досить значні можливості щодо автоматизації обліку та контролю розрахунків з дебіторами та кредиторами.

Доступ до спільного інформаційного простору доцільно здійснювати на основі цифрового підпису аналогічно використанню податкового електронного ключа. Кожне підприємство може самостійно визначати список посадових осіб, яким буде дозволений доступ до інтегрованої бази даних. У більшості випадків власники, керівники, бухгалтери, менеджери та касири зможуть користуватися інформаційними ресурсами незалежно від форми власності суб'єкта господарювання. При звільненні працівника або переведенні на іншу посаду з нижчим рівнем доступу до облікової інформації необхідно повідомити державного реєстратора про скасування дії цифрового підпису. З боку державних контролюючих установ доступ надається державним службовцям з метою комунікації з платниками податків та податковим адмініструванням. Всі електронні ключі підлягають чіткій регламентації з боку емітента з контролем за термінами дії та правами доступу до облікової інформації.

Можливість інформаційної взаємодії доцільно інтегрувати у сучасне програмне забезпечення для цілей автоматизації управління та обліку на підприємстві. Через розробку додатків, що надають доступ до спільного інформаційного простору ділової комунікації, можна розширити функціональний апарат уже існуючих програмних продуктів. Немає необхідності в переході до нового програмного забезпечення. В умовах інформаційного суспільства використання багатьох програмних продуктів з дублюванням функцій є неприпустимим, оскільки погіршує внутрішній інформаційний обмін та призводить до зростання часу на інформаційну обробку.

Єдиний інформаційний простір дозволяє налагодити ефективні комунікаційні зв'язки не лише з контрагентами підприємства, але й з державними контролюючими інституціями з метою контролю за нарахуванням та сплатою податків; банківськими та факторинговими установами для залучення фінансових послуг покриття кредиторської та дебіторської заборгованості; статистичною службою щодо інформування про результати діяльності суб'єкта господарювання; незалежними судовими органами (третейськими судами) при порушенні умов або невиконанні договірних відносин; бюджетними організаціями стосовно участі в оголошених тендерах на здійснення державних закупівель тощо.

УДК 657

Новіцька Б.М., магістрант
Науковий керівник – Легенчук С.Ф., д.е.н., проф.
Житомирський державний технологічний університет

ЛІЗИНГ ЯК БАГАТОАСПЕКТНЕ ЕКОНОМІЧНЕ ЯВИЩЕ

Існують різні підходи до визначення поняття «лізинг». Відповідно до ст.292 ГКУ під лізингом слід розуміти господарську діяльність, спрямовану на інвестування власних чи залучених фінансових коштів, яка полягає в наданні за договором лізингу однією стороною (лізингодавцем) у виключне користування другій стороні (лізингоодержувачу) на визначений строк майна, що належить лізингодавцю або набувається ним у власність (господарське відання) за дорученням чи погодженням лізингоодержувача у відповідного постачальника (продавця) майна, за умови сплати лізингоодержувачем періодичних лізингових платежів [1]. Також до визначення лізингу можна підходити через його розуміння як економічного процесу, виду договірних відносин, галузі економіки тощо. Виходячи з зазначеного, пропонуємо розглядати лізинг з різних точок зору (рис.1).

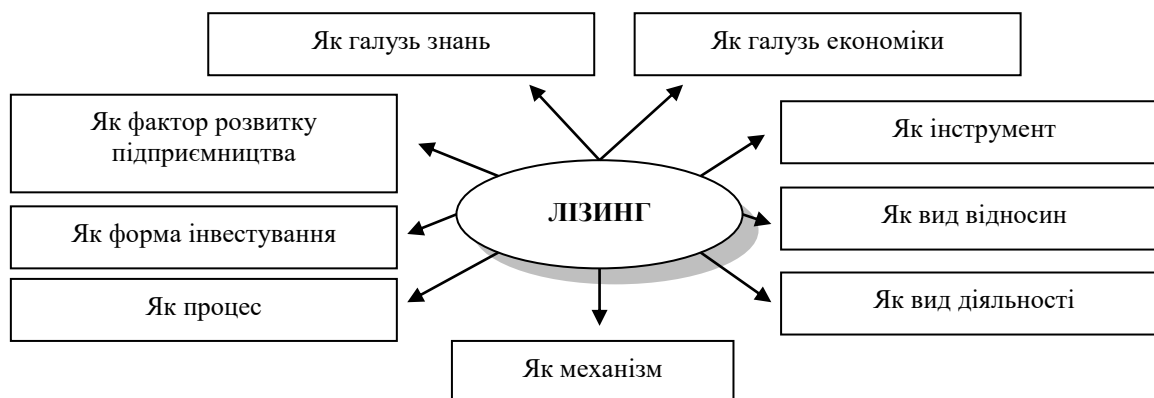


Рис. 1. Підходи до трактування поняття «лізинг»

Детальніше розглянемо наведені підходи до трактування поняття «лізинг».

1. *Як галузь знань.* Лізинг як галузь знань і науки формується швидко і проявляє себе через вихід відповідних навчальних посібників, підручників, методичних рекомендацій, в захисті дисертацій, в виконанні науково-дослідних робіт тощо.

2. *Як галузь економіки.* Лізинг, як сукупність функціонуючих на ринку лізингових компаній, представляє собою лізингову індустрію. Таким ринком в Україні є ринок небанківських фінансових послуг, який представлений наступними установами: лізингові компанії, страхові компанії, недержавні пенсійні фонди, фінансові компанії, ломбарди, кредитні спілки. Ряд з названих

суб'єктів можуть також приймати участь в лізинговій угоді (страхові, фінансові компанії, кредитні спілки).

3. *Як фактор розвитку підприємництва.* Лізинг і механізми його реалізації дуже часто виступають чи не єдиними ефективними методами залучення фінансування для придбання дорогого обладнання або устаткування, тому розвиток лізингу в Україні є запорукою розвитку галузей промисловості, що вимагають дуже великих коштів для підтримки функціонування в жорстких конкурентних умовах.

4. *Як форма інвестування.* Якщо розглядати лізинг з точки зору інвестора, то в даному випадку інвестор не буде передавати підприємству кошти, а сам придбає і передасть необхідні речі підприємству. На думку В.Л. Орлової [2, с. 8], така форма інвестування, як лізинг, врівноважує протиріччя між підприємством, що не має коштів на модернізацію, і банком, що неохоче надасть цьому підприємству кредит, адже не має достатніх гарантій повернення інвестованих коштів.

5. *Як процес.* Лізинг як послідовність певних етапів можна розглядати як процес. Умовно всі етапи лізингу можна поділити на попередній (всі підготовчі роботи), етап юридичного закріплення лізингової угоди, етап використання об'єкту лізингу, етап лізингового процесу (закріплення відносин після закінчення строку дії лізингової угоди). Як інвестиційний процес лізинг передбачає інвестування коштів у створення нових засобів праці і доведення їх до споживачів, тобто включає процеси виробництва, обігу (обміну) і споживання (використання) засобів праці виробником, лізингодавцем та лізингоодержувачем, а також процеси виробництва товарів і послуг на лізинговому обладнанні та їх подальшої реалізації з метою отримання доходів і забезпечення у кінцевому рахунку окупності лізингових інвестиційних проектів.

6. *Як механізм.* Лізинг також можна розглядати як певний механізм, що представляє собою сукупність методів і засобів впливу, спрямованих на інвестування тимчасово вільних або залучених фінансових коштів в майно.

7. *Як інструмент.* Лізинг як фінансовий інструмент передбачає допомогу діючим або новоствореним підприємствам задовольняти потребу у залученні фінансових ресурсів. Лізинг як інвестиційний інструмент має за мету залучати інвестиції, наприклад, в ті сфери економіки або галузі промисловості, що наразі потребують цього найбільше. Лізинг як інструмент державної підтримки допомагає підтримати і розвинути бізнес в конкретних галузях, наприклад, за допомогою запровадження певних субсидій, дотацій або пільг.

8. *Як вид відносин.* Як вид договірних (цивільно-правових) відносин лізинг передбачає укладання двох договорів. Перший договір – між лізингодавцем і лізингоодержувачем – називається договором лізингу. Другий договір – між лізингодавцем і продавцем майна – відповідно договором купівлі-продажу. Значний вплив на процес укладення та виконання обох договорів можуть мати інші діючі договори, будь-то договори застави, постачання

продукції, виготовленої на обладнанні, що знаходиться у лізингу, договори страхування тощо.

9. *Як вид діяльності.* Як вид підприємницької діяльності лізинг демонструє відносини власності і інвестування через функціонування спеціальних самостійних інститутів (лізингові компанії), які є присутніми на ринку небанківських фінансових послуг. Основним спрямуванням діяльності лізингових компаній є укладання лізингових угод з суб'єктами господарювання.

Отже, лізинг є багатоаспектним економічним явищем, виходячи з існування різних підходів до трактування даного поняття: як до галузі знань, як до галузі економіки, як до фактору розвитку підприємництва, як до форми інвестування, як до процесу, як до механізму, як до інструменту, як до виду відносин, як до виду діяльності.

Список використаної літератури:

1. *Господарський кодекс України. Стаття 292. Лізинг у сфері господарювання. URL: <http://yurist-online.com/ukr/uslugi/yuristam/kodeks/016/289.php> (дата звернення: 26.09.2017).*
2. *Орлова В. Л. Лізинг как форма инвестирования обновления основного капитала предприятий: автореф. дис. на соискание науч. степени канд. экон. наук: спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» / Орлова Валерия Львовна. Москва, 2007. 22 с.*

УДК 657.37:658.15

Озеран А.В., д.е.н., проф.

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

ЕВІТ: МОЖЛИВОСТІ НАВЕДЕННЯ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ

Фінансові коефіцієнти, отримані за даними фінансових звітів, мають декілька безсумнівних переваг. По-перше, їхній розрахунок базується на певній послідовній методології, а по-друге – вони дозволяють порівнювати (у більшому чи меншому ступені) діяльність різних підприємств у просторі і часі, що уможливорює глибокий та змістовний аналіз.

Проте, в останні роки серед зарубіжних та вітчизняних економістів і науковців все частіше поширюється думка про недостатню інформативність фінансової звітності та її ключових фінансових показників для прийняття різними групами стейкхолдерів зважених та ефективних управлінських рішень. Стверджується, що значимість традиційних фінансових індикаторів постійно зменшується через суб'єктивність їхньої бази, обумовленої застосуванням професійного судження у виборі облікової політики, а також значним відставанням від фактичних подій та діагностування проблем. У зв'язку з цим активного розповсюдження набувають «нові» методи оцінки ефективності діяльності підприємств, серед яких чи не найбільшої популярності серед

аналітиків та інвесторів отримали ЕВІТ (Earnings Before Interest and Taxes – прибуток до виплати відсотків та податку на прибуток) та його похідний показник – ЕВІТДА (Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization – прибуток до виплати відсотків, податку на прибуток та амортизації основних засобів і нематеріальних активів) як індикатори здатності підприємства до самофінансування та доцільності функціонування або розширення діяльності.

На думку фінансових менеджерів і аналітиків, головна перевага ЕВІТ – можливість порівнювати фінансові результати конкуруючих підприємств, які працюють в одній галузі, але з різною структурою капіталу (часткою позикового капіталу) та різним податковим навантаженням підприємств. Розмір ЕВІТ має велике значення, оскільки він генерує ресурси, які використовує підприємство для сплати відсотків і податків, виплати дивідендів і навіть погашення кредитів. ЕВІТДА, крім зазначеного, характеризує грошовий потік від операційної діяльності та уможлиблює порівняння підприємств з різними обліковими політиками відносно до періоду і методу амортизації та переоцінки активів.

Одночасно, в абстрагуванні від витрат на амортизацію полягає скрита загроза ЕВІТДА. Так, підприємства з високим амортизаційним навантаженням та високою потребою у реінвестуванні (видобувні галузі, виробничі підприємства тощо) зацікавлені у використанні даного показника, оскільки корегування на амортизацію суттєво завищує показник чистого прибутку, але такі підприємства наражаються на ризик банкрутства. Крім того, ігнорування амортизації може призвести до нестачі коштів при необхідності оновлення основних засобів. Тому показник ЕВІТДА недоцільно застосовувати у разі аналізу діяльності підприємства на довгострокову перспективу.

Слід відзначити, що ЕВІТДА, хоч і створює ілюзію мінімізації впливу бухгалтерських методів на фінансову інформацію, але як будь-який аналітичний показник, що розраховується за даними фінансової звітності, базується на певних припущеннях, характерних для методології бухгалтерського обліку. Зокрема, необхідно враховувати, що доходи підприємства відображаються за методом нарахування, і на момент складання фінансової звітності можуть не реалізуватися у гроші. За нормального функціонування підприємства цей ефект згладжується за рахунок регулярного надходження виручки. Але за наявності значної частки дебіторської заборгованості або векселів показник ЕВІТДА не відображатиме адекватно реальний грошовий потік підприємства.

Через широке використання показників ЕВІТ та ЕВІТДА інвестиційними аналітиками й дедалі частіші випадки добровільного подання їх у фінансовій звітності Рада з МСФЗ розглядає питання щодо розробки формальних вимог до подання ЕВІТ у Звіті про прибутки і збитки. Можливо, цей крок обумовлено конвергенцією МСФЗ і US GAAP, оскільки Комісія з цінних паперів та бірж США (US SEC) встановила правила розрахунку ЕВІТ на основі звітності US

ГААР ще на початку 2000-х років. Але формалістика у даному випадку вкрай необхідна у зв'язку з різноманітністю підходів до розрахунку ЕВІТ, які ускладнюють порівняння звітності різних підприємств.

ЕВІТ як проміжне значення між валовим та чистим прибутком, часто ототожнюють з операційним прибутком. Не дивлячись на однакову природу показників (операційний прибуток також є прибутком до оподаткування і виплати відсотків), різниця полягає у тому, що у показник ЕВІТ включено також доходи і витрати від іншої, неопераційної (нерегулярної), діяльності. Відповідно до класичної формули, на базі звітності за П(С)БО України його можна розрахувати як «Фінансовий результат до оподаткування» (код рядка 2290, 2295) плюс «Фінансові витрати» (код рядка 2250).

Проте, наведена базова формула розрахунку ЕВІТ не дозволяє досягти повної ізоляції від структури капіталу. По-перше, собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) необхідно зменшувати на суму витрат на проценти за кредитами і позиками, включених у собівартість. По-друге, вважаємо, що показник ЕВІТ слід «очищати» від інших елементів, що відносяться до фінансової діяльності: фінансових доходів (відсотків одержаних), частку прибутків (збитків) від участі в капіталі асоційованих та спільних підприємства. Останнє, однак, вимагає уточнення поняття «структура капіталу підприємства» як сукупності капіталу, активів і зобов'язань, що виникають від фінансової діяльності. Це уможливить ідентифікацію фінансових витрат і процентних елементів, визначення інвестиційної категорії у складі Звіту про фінансові результати та визначення елементів, що до неї відносяться, а також створення нових формальних проміжних результатів. Даний підхід вимагатиме визначення принципів, на основі яких активи чи зобов'язання включатимуться або будуть вираховуватись із структури капіталу, і отже, формувати відповідний фінансовий дохід чи витрати.

УДК 657.1: 657.6

Озеран В.О., к.е.н., проф.

Хмельницький кооперативний торговельно-економічний інститут

СУСПІЛЬНІ ІНТЕРЕСИ ТА ОБЛІК І АУДИТ

Беззаперечно, що облік і аудит є носіями інформації, яка в подальшому використовується для прийняття управлінських рішень. Облікова інформація, у свою чергу, є фундаментальним джерелом для проведення аудиту фінансової звітності. За результатами аудиту виникає вже нова інформація, яка розкриває позитивні, негативні та помилкові аспекти діяльності суб'єкта господарювання в минулому звітному періоді.

Відповідно до Закону України «Про інформацію» поняття інформації трактується як «будь-які відомості та/або дані, які можуть бути збережені на

матеріальних носіях або відображені в електронному вигляді». Чи є це визначення достатнім для застосування в обліку, аудиті чи в управлінні? – Звичайно що ні. У той же час у Вікіпедії зазначено: «інформація - це абстрактне поняття, що має різні значення залежно від контексту», або це «нові відомості, які прийняті, зрозумілі і оцінені її користувачем як корисні».

У ст. 29 Закону «Про інформацію» зазначено, що інформація з обмеженим доступом може бути поширена, якщо вона є суспільно необхідною, тобто є предметом суспільного інтересу, і право громадськості знати цю інформацію переважає потенційну шкоду від її поширення. При цьому законодавець стверджує, що предметом суспільного інтересу вважається інформація, яка «свідчить про загрозу державному суверенітету, територіальній цілісності України; забезпечує реалізацію конституційних прав, свобод і обов'язків; свідчить про можливість порушення прав людини, введення громадськості в оману, шкідливі екологічні та інші негативні наслідки діяльності (бездіяльності) фізичних або юридичних осіб тощо».

Як бачимо, визначення суспільно необхідної інформації не містить чіткого та вичерпного переліку такої інформації, а лише надає її загальні ознаки. І показовим тут є слово «тощо», яке підтверджує, що перелік не є вичерпним. Створити ж вичерпний перелік суспільно необхідної інформації певно неможливо. А термін «суспільний інтерес» є настільки багатограним та всеохоплюючим, що унеможлиблює його визначення в межах однієї дефініції.

Із приведених визначень у Законі «Про інформацію» до проблем, що стосуються обліку й аудиту можна віднести лише те, що предметом суспільного інтересу є «...можливість введення громадськості в оману, ... та інші негативні наслідки діяльності (бездіяльності) фізичних або юридичних осіб тощо». До суб'єктів суспільного інтересу в Україні згідно з останніми змінами до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» віднесено «підприємства - емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що відносяться до мікропідприємств та малих підприємств) та підприємства, які належать до великих підприємств», що один до одного співпадає з суб'єктами суспільного інтересу, перерахованими в Директивах Європарламенту та Ради № 43 від 17.05.2006 р. та № 56 від 16.04.2014 р. «Про обов'язковий аудит річних звітів та консолідованих звітів». Шкода, що наш законодавець не врахував рекомендації п. 13, ст. 2 Директиви № 43 (зі змінами згідно Директиви № 56), у якій сказано, що «Держави-члени можуть також визначити інших суб'єктів суспільного інтересу, що мають суттєве суспільне значення через природу їхньої діяльності, їхній розмір або чисельність їхнього персоналу».

Недостатньо аргументованими, на наш погляд, є зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» у частині критеріїв визначення величини підприємств (валюта балансу, оборот у євро та середня

чисельність працівників). Вони є ідентичними до Директиви 2013/34/ЄС від 26.06.2013 р. Виникає запитання: а чому у євро? Грошовою одиницею України є гривня, яка прив'язана до долара США, а не до євро. Чому тоді в Україні не прив'язані до євро мінімальна заробітна плата, пенсії, бюджет країни тощо? При цьому викликає великий сумнів те, що вартість активів ідентичних підприємств України і країн Євросоюзу буде паритетною. Отже, виникає парадокс: середня заробітна плата в Україні майже на порядок нижча, чим в європейських країнах, а критерії до визначення підприємств, що підлягають обов'язковому аудиту, однакові. Звичайно, прийнята норма в українському законодавстві вигідна аудиторським монополістам і, перш за все, Великій четвірці.

Вважаємо, що на даному етапі соціально-економічної ситуації в Україні визначення суб'єктів суспільного інтересу є недостатнім для наших реалій. Доцільно збільшити число суб'єктів суспільного інтересу, які повинні свою звітність робити публічною і, відповідно, проводити аудит. Ними могли би бути: кооперативні підприємства, які мають досить значну кількість пайовиків (свого роду акціонерів); комунальні підприємства, які надають послуги населенню та акумулюють плату за надані послуги і, відповідно, витрачають ці кошти; будь-які гранти з-за кордону та фінансування з бюджету всіляких проектів; діяльність фондів, у тому числі й благодійних; політичні партії, що отримують для своєї діяльності кошти з державного бюджету; підприємства, незалежно від величини та обсягів діяльності, власниками яких є депутати виборних органів чи посадовці владних структур, або їх близькі родичі, так як бачимо, що е-декларування очікуваного результату не приносить. Крім того, суб'єкти суспільного інтересу, на наш погляд, повинні в обов'язковому порядку складати звітні калькуляції собівартості та відпускнуї ціни на основні види своєї продукції, робіт, послуг. Такі калькуляції повинні бути невід'ємною складовою Приміток до фінансової звітності.

І останнє: щодо нашої нової термінології в обліку й аудиті. Терміни «інтерес», «суспільний інтерес», «суб'єкти суспільного інтересу», на нашу думку, не зовсім коректні. Логічніше замість терміну «інтерес» застосовувати термін «значення». Звідси - «суб'єкти суспільного значення».

УДК 657:331.2

Олійник В.С., аспір.

Університет державної фіскальної служби України

ЗАРОБІТНА ПЛАТА ЗАСУДЖЕНИХ У ЗВІТНОСТІ КРИМІНАЛЬНО-ВИКОНАВЧИХ УСТАНОВ

Правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу,

що здійснює його збір та ведення обліку, визначає Закон №2464 «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [1].

Відповідно до п. 1 част. першої ст. 4 Закону №2464 платниками єдиного внеску є, зокрема, підприємства, установи та організації, інші юридичні особи, утворені відповідно до законодавства України, незалежно від форми власності, виду діяльності та господарювання, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством чи за цивільно-правовими договорами [1].

Враховуючи вищезазначене та норми Кримінально-виконавчого кодексу України [2] і Закону України № 1492-VIII [3], засуджені до обмеження волі або позбавлення волі, залучені до суспільно корисної оплачуваної праці за строковими трудовими договорами, підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню, тому відомості про їх виплати слід вносити у звітність зі страхування. Проте, для працівників з числа засуджених не передбачена окрема категорія та не виділені рядки для відображення заробітної плати та інших виплат у Звіті про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування до органів доходів і зборів (ф. № Д4).

З цією метою ми пропонуємо виділити категорію осіб – «працюючий засуджений» та відображати у рядках Звіту форми № Д4 відомості про виплати засудженим разом з нарахуваннями єдиного внеску, додавши рядки у відповідні таблиці:

Таблиця 1. Нарахування єдиного внеску:

1.6. Сума нарахованої заробітної плати засудженим (особам, що відбувають покарання) (рис.1),

2.1.2. Сума нарахованої заробітної плати, винагород за виконану роботу (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності, допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами та додаткової бази нарахування, на яку нараховується єдиний внесок роботодавцями працюючим засудженим (22%) (див. рис.1),

2.2.2. Сума нарахованої заробітної плати, винагород за виконану роботу (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності, допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами та додаткової бази нарахування, на яку нараховується єдиний внесок підприємствами, установами і організаціями працюючим інвалідам із числа засуджених (8,41 %),

*Міжнародна наукова конференція
«Розвиток обліку, аналізу і аудиту суб'єктів суспільного інтересу»*

(показники кількості працівників зазначаються в цілих одиницях)

Таблиця 1. Нарахування єдиного внеску

№ з/п	Назва показника	Сума (грн)
1	2	3
1	Загальна сума нарахованої заробітної плати, винагород за виконану роботу (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами (р. 1.1 + р. 1.2 + р. 1.3 + р. 1.4 + р. 1.5)	
1.1	сума нарахованої заробітної плати	
1.2	сума винагород за договорами цивільно-правового характеру	
1.3	сума оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок коштів роботодавця	
1.4	сума допомоги по тимчасовій непрацездатності, яка виплачується за рахунок коштів фонду соціального страхування	
1.5	сума допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами	
1.6	сума нарахованої заробітної плати засудженим (особам, що відбувають покарання)	10000,00*
2	Сума нарахованої заробітної плати, винагород за виконану роботу (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності, допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами та додаткової бази нарахування, на яку нараховується єдиний внесок, усього (р. 2.1 + р. 2.2 + р. 2.3 + р. 2.4 + р. 2.5)	
2.1	роботодавцями (22,0 %)	
2.1.2	роботодавцями працюючим засудженим (22,0 %)	10000,00

* умовно (для прикладу)

Рис.1. Виокремлення рядка в Таблиці 1. Звіту форми № Д4 для відображення відомостей про виплати засудженим

3.1.2. Нараховано єдиного внеску на суми нарахованої роботодавцями заробітної плати, винагороди за виконані роботи (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами працюючим засудженим (22,0 %) (рис.2),

2.3	підприємствами та організаціями всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариствами УТОГ та УТОС (5,3 %)	
2.4	підприємствами та організаціями громадських організацій інвалідів (за умов, визначених частиною чотирнадцятою статті 8 Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" (далі – Закон)) працюючим інвалідам (5,5 %)	
2.5	<u>Додаткова база нарахування єдиного внеску (22,0 %)</u>	
3	Нараховано єдиного внеску, усього (р. 3.1 + р. 3.2 + р. 3.3 + р. 3.4 + р. 3.5)	
3.1	на суми нарахованої роботодавцями заробітної плати, винагороди за виконані роботи (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами (22,0 %)	
3.1.2	на суми нарахованої роботодавцями заробітної плати, винагороди за виконані роботи (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами працюючим засудженим (22,0 %)	2200,00
3.2	на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами, установами і організаціями працюючим інвалідам (8,41 %)	
3.2.2	на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами, установами і організаціями працюючим інвалідам із числа засуджених (8,41 %)	Σ

Відображення нарахованого єдиного соціального внеску на виплати засудженим

Рис. 2. Відображення нарахованого єдиного соціального внеску на виплати засудженим в Таблиці 1 Звіту форми № Д4

3.2.2. Нараховано єдиного внеску на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами, установами і організаціями працюючим інвалідам із числа засуджених (8,41 %) (див. рис. 2),

Таблиця 5. Відомості про трудові відносини осіб: додати категорію особи «наймані працівники (засуджені)», присвоївши код – 7,

Таблиця 6. Відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам: у стовпчику 9 «Код категорії застрахованої особи» додати код 50 «наймані працівники із числа засуджених», що сприятиме контролю нарахування на виплати засуджених і сплати єдиного соціального внеску та частку працевлаштованих засуджених [4].

Отже, враховуючи, що платниками єдиного внеску є підприємства, установи та організації, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством чи за цивільно-правовими договорами, а засуджені залучаються до оплачуваної праці згідно строкових трудових договорів, на їх виплати слід нараховувати єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та відображати інформацію у звітності зі страхування у окремих рядках.

Список використаної літератури:

1. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 року №2464-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>

2. Кримінально-виконавчий кодекс України від 11.07.2003 № 1129-IV. Відомості Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1129-15>.

3. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо забезпечення виконання кримінальних покарань та реалізації прав засуджених : Закон України від 07.09.2016 № 1492-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1492-19>

4. Олійник В.С. Виплати працівникам у звітності кримінально-виконавчих установ / В.С. Олійник // «Фінанси, облік і аудит» : збірник наукових праць. – Вип. 2 (30). – К.: КНЕУ, 2017 р.

УДК 657.1/658.562.012.7

Осадча О.О., к.е.н, доц.

Національний університет водного господарства та природокористування

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ОЦІНЮВАННЯ ЯКОСТІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Зважаючи на те, що обліково-аналітична інформація є головним продуктом бухгалтерського обліку та відноситься до неуречевлених результатів праці, цілком можливо застосувати поняття «якість» для її характеристики. Оскільки питання теорії та методології оцінювання якості обліково-аналітичної

інформації стали предметом наукових досліджень відносно недавно, очевидною залишається проблема відсутності системних досліджень, присвячених: уніфікації методичних та організаційних підходів до оцінки якості, формулюванню принципів контролю якості такої інформації, розробці системи показників якості.

У зарубіжній практиці досить широке застосування при оцінюванні якості обліково-аналітичної інформації набув підхід «нарахованої якості». В його основу покладено основоположний принцип обліку, сутність якого полягає в тому, що доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. Теоретично, грошові потоки суб'єкта господарської діяльності повинні відповідати нарахованим доходам і витратам в межах одного операційного циклу (чи звітного періоду). На практиці співвідношення між фактичними і нарахованими доходами та витратами далеко не завжди дорівнює одиниці. В результаті, при використанні підходу «нарахованої якості» доцільно аналізувати співвідношення фактичних і нарахованих доходів та витрат суб'єкта господарювання: чим більшою є різниця між нарахованими доходами та витратами та фактичними грошовими потоками протягом одного операційного циклу (звітного періоду), тим нижчою буде «нарахована якість» і, відповідно, нижчою якість обліково-аналітичної інформації.

Ефективність в оцінюванні якості облікової інформації довела математична модель «M-Score», розроблена американським професором Мессодом Д. Бенешом наприкінці 90-х років ХХ ст.

Зважаючи на недостатню кількість інформації щодо можливостей її практичного застосування у вітчизняній професійній літературі, зупинимося детальніше на характеристиці моделі «M-Score». Модель побудована на восьми змінних, які розраховуються, в основному, на основі фінансової звітності суб'єкта господарювання, та відображає рівень ймовірних маніпуляцій з показниками фінансових результатів.

У методиці розрахунку рівня маніпуляцій за «M-Score», адаптованій до вітчизняної фінансової звітності, насамперед, розраховуються вісім показників:

1. **DSRI (Days' Sales in Receivables Index)** – показник надходження коштів від дебіторів. Розраховується як співвідношення виручки до дебіторської заборгованості в цілому у звітному році та році, що йому передує. Даний показник є індикатором інфляції доходів.

2. **GMI (Gross margin index)** – показник валового прибутку – співвідношення валового прибутку звітного та попереднього року.

3. **AQI (Asset Quality Index)** – показник якості активів. Якість активів визначається як частка необоротних активів (за винятком довгострокових біологічних активів) у валюті балансу звітного року порівняно з попереднім.

4. **SGI (Sales Growth Index)** – показник зростання доходів. Розраховується як співвідношення доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у звітному році та році, що йому передує. Зростання доходів не є безпосередньою ознакою маніпуляцій з показниками фінансових результатів, втім, позитивне значення даного показника може бути сфальсифіковане для формування

позитивного фінансового іміджу у партнерів та інвесторів досліджуваного суб'єкта господарської діяльності, а тому вимагає детальнішого аналізу і підтвердження.

5. **DEPI** (Depreciation Index) – показник амортизації, визначається як співвідношення суми зносу необоротних активів звітного та попереднього року. Якщо цей показник менше одиниці, це свідчить, що суб'єктом господарювання могли бути переглянуті норми амортизації, збільшені терміни корисного використання активів для зменшення амортизаційних відрахувань та зростання прибутку.

6. **SGAI** (Sales, General and Administrative expenses Index) – показник витрат операційної діяльності. Розраховується як співвідношення суми витрат операційної діяльності у звітному році та році, що йому передує. Зростання даного показника трактується аналітиками як негативна тенденція щодо перспектив розвитку досліджуваного суб'єкта у майбутньому.

7. **LVGI** (Leverage Index) – показник зобов'язань. Визначається як частка суми довгострокових і поточних зобов'язань у валюті балансу звітного року порівняно з попереднім. Його розраховують з метою фіксування частки кредиторської заборгованості задля уникнення можливих фінансових маніпуляцій в майбутньому.

8. **TATA** (Total Accruals to Total Assets) – співвідношення оборотного капіталу (за винятком грошей та їх еквівалентів) до загальної суми активів.

Вісім вищезазначених змінних формують показник ймовірності маніпуляцій M :

$$M = -4,84 + 0,92 \cdot DSRI + 0,528 \cdot GMI + 0,404 \cdot AQI + 0,892 \cdot SGI + 0,115 \cdot DEPI - 0,172 \cdot SGAI + 4,679 \cdot TATA - 0,327 \cdot LVGI \quad (1)$$

На підставі практичних досліджень за даними звітності компаній США та Великобританії розробником моделі « M -Score» було доведено: якщо показник M перевищує $-1,78$, існує висока ймовірність недостовірного відображення фінансових результатів у звітності суб'єкта господарювання, тобто його обліково-аналітична інформація є неякісною.

УДК 657.421.1

Остапчук Т.П., к.е.н., доц.,
Житомирський державний технологічний університет

ПРОБЛЕМИ ВИЗНАННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ ЯК ОБ'ЄКТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДСТАВІ ПРАВА ВЛАСНОСТІ НА НИХ

Встановлення права власності на земельні ресурси здійснюється в порядку, передбаченому Земельним кодексом України, в ньому закріплено, що право власності на землю - це право володіти, користуватися і розпоряджатися земельними ділянками. Але основна проблема полягає в тому, що всі правові

норми, що закріплені в земельному законодавстві, не передбачені в обліковому відображенні операцій з земельними ресурсами підприємств, установ та організацій. На практиці у суб'єктів земельних відносин виникає безліч питань та виявляються певні невідповідності в існуючих нормативно-правових документах, крім того спостерігається неузгодженість діючої нормативної бази з нормами бухгалтерського обліку.

Адже саме відсутність регламентованого чинним законодавством чіткого порядку відображення операцій із земельними ділянками викривлює інформацію в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності щодо прав їх використання, нівелюючи виконання майнових та організаційних прав власників корпоративних прав. Тому зараз існує нагальна потреба в розвитку методичних підходів до облікового забезпечення операцій з земельними ресурсами виходячи з фундаментальних основ права власності на них.

На підставі аналізу правових норм та існуючої облікової практики було сформовано узагальнену схему взаємозв'язку прав на землю із об'єктами бухгалтерського обліку (рис. 1).

Підтримується позиція, що обліковувати земельні ділянки, які належать підприємству на повному праві власності необхідно на субрахунку 101, проте, доцільно перейменувати його із «Земельні ділянки» на «Земельні активи», що пов'язано із більш правильним розумінням в бухгалтерському обліку економічного змісту одиниці земельних ресурсів, що підлягає обліку. Крім того, земельна ділянка, яка використовується підприємством може належати йому на різних правах, проте не усі вони підлягають обліку як основні засоби. Саме тому пропонується використовувати поняття земельні активи, яке позначатиме лише земельні ділянки, які належать підприємству на повному праві власності та відповідають вимогам визнання активами.

Виходячи з рисунку 1, земельні ділянки, які належать підприємству на повному праві власності, визнаються основними засобами, які слід відображати на субрахунку 101 «Земельні активи». Крім того, земельні ділянки, які перебувають у власності підприємства можуть обліковуватися на субрахунку 100 «Інвестиційна нерухомість», що регулюється П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість». Право постійного користування землею слід визнавати нематеріальним активом (122 «Права користування майном») та відображати земельну ділянку, що перебуває в користуванні, позабалансом на рахунку 0101 «Земельні активи в постійному користуванні». Права тимчасового користування включають операційну оренду, права на земельний сервітут, емфітевзис та суперфіцій. Земельні ділянки в операційній оренді повинні обліковуватися позабалансом на рахунку 0102 «Орендовані земельні активи», а об'єктом фінансової оренди земельні ділянки визнаватися не можуть. Право на земельний сервітут, емфітевзис та суперфіцій слід відображати також позабалансом відповідно на рахунках 0103 «Земельні активи на правах сервітуту», 0104 «Земельні активи на правах емфітевзису», 0105 «Земельні активи на правах суперфіцію».

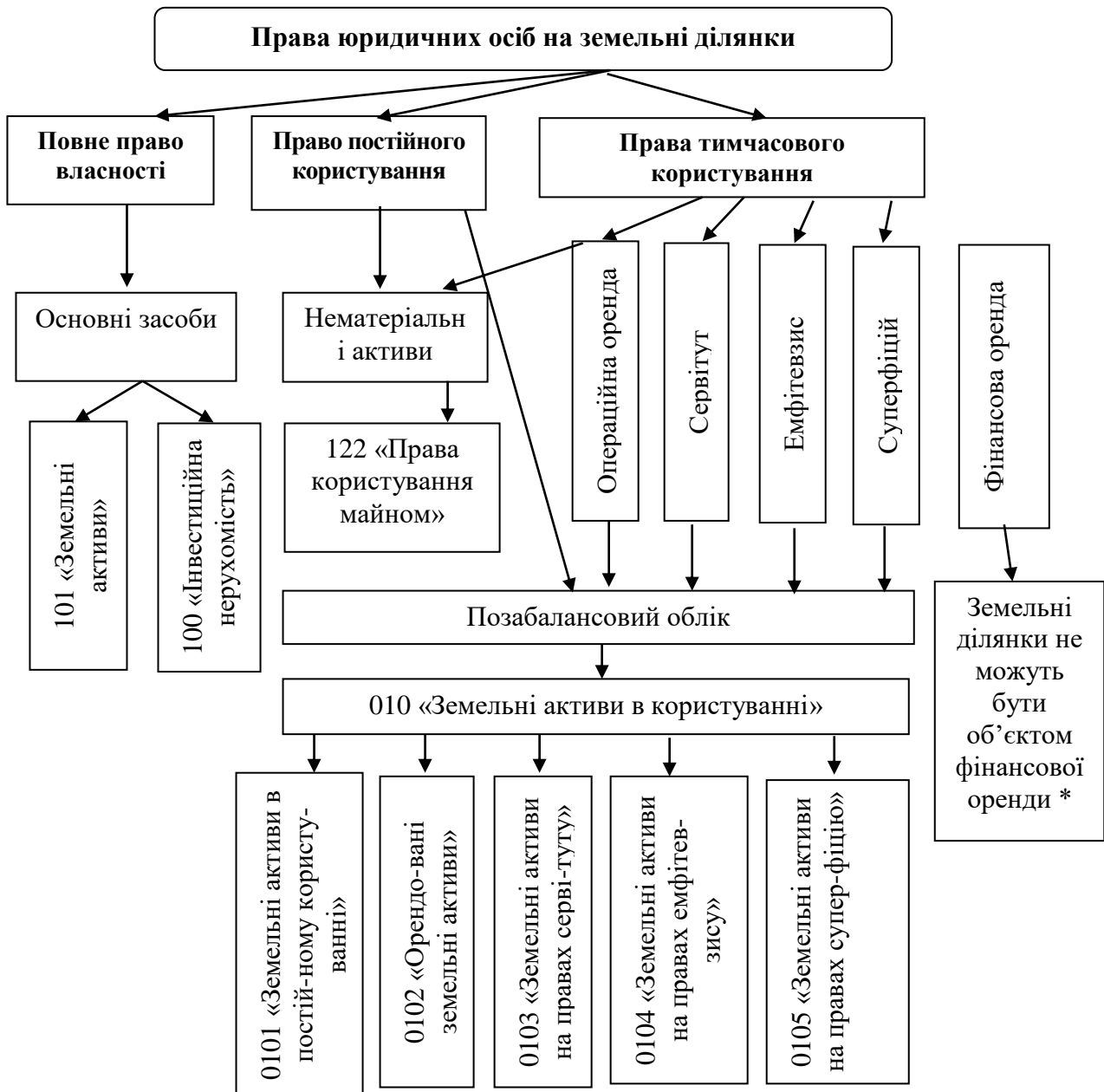


Рис. 1. Взаємозв'язок прав на землю із об'єктами бухгалтерського обліку**

* Відповідно до ст. 807 Цивільного кодексу України, п. 15 розділу X Земельного кодексу України

** Власна розробка автора

Результати проведеного дослідження дозволяють облік земельних ділянок зробити більш достовірним, що пов'язано з визначенням правомочностей власника земельної ділянки, а також підтримкою підходу окремого відображення в обліку земельної ділянки та нерухомості, розміщеної на ній. Перспективним напрямом дослідження є розвиток елементів методу бухгалтерського обліку за операціями, що стосуються відображення земельних ресурсів в діяльності суб'єктів господарювання різних організаційно-правових форм, виходячи з фундаментальних основ прав власності на них.

УДК 657

Павелко О.В., доц.

Національний університет водного господарства та природокористування

КЛАСИФІКАЦІЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ: ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ

Від обсягів виконаних будівельних робіт значною мірою залежить розвиток вітчизняної економіки та ефективність функціонування усієї системи господарювання. Значення будівництва як виду економічної діяльності в умовах сьогодення особливо актуалізується, зважаючи на поштовх економіки України. Будівництво будівель і споруд, що було тимчасового припинене у зв'язку з глобальною світовою фінансовою кризою, поступово відновлюється.

Так, за даними Державної служби статистики України обсяг виконаних будівельних робіт по країні в цілому складає: у 2014 р. – 51108,7 млн. грн, у 2015 р. – 57515,0 млн. грн, у 2016 р. – 73726,9 млн. грн. За січень-серпень 2017 р. він вже становить 53459,7 млн. грн. Отже, спостерігається нарощування обсягів виконання будівельних робіт господарюючими суб'єктами України, відповідно посиленої уваги потребує класифікація фінансових результатів будівельних підприємств, задля максимізації яких вони провадять діяльність.

Фінансовий результат є одним із найважливіших показників, який узагальнює результати господарської діяльності, характеризує їх ефективність. У фінансових результатах знаходять пряме відображення всі аспекти діяльності підприємства. Саме поняття «фінансовий результат» як об'єкт бухгалтерського обліку трактується результатом господарської діяльності, що є різницею при порівнянні доходів і витрат підприємства за вирахуванням податків, які визначаються за обумовлений період в цілому або за видами діяльності, та узагальнюється у вигляді прибутку (збитку).

Фінансовий результат є основним показником ефективності діяльності підприємства в ринковій економіці, і кожний суб'єкт господарювання незалежно від форми власності особливо увагу звертає на процес формування, розподілу та використання фінансових результатів своєї діяльності.

З метою формування достовірних даних у частині фінансових результатів будівельних підприємств та належного їх представлення у різних видах і формах звітності виникає потреба у проведенні правильної класифікації. Класифікація – це не суто теоретичне поняття. Вдале її виокремлення може бути корисним для практичних цілей. Так, адаптація класифікацій фінансових результатів до реальних потреб будівельного підприємства здатна суттєво полегшити процес ведення обліку, складання звітності та управління суб'єктом господарювання. В національній практиці ведення обліку існує досить багато класифікаційних критеріїв щодо фінансових результатів. Розробимо класифікацію фінансових результатів будівельних підприємств,

використовуючи наявні у працях науковців та запропоновані нами класифікаційні ознаки. Окремі з них зобразимо у табл. 1.

Таблиця 1. Класифікація фінансових результатів будівельних підприємств

<i>Класифікаційні ознаки</i>	<i>Види фінансових результатів</i>
<i>1</i>	<i>2</i>
1. За значенням підсумкового результату	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Прибуток (позитивний фінансовий результат); ✓ збиток (негативний фінансовий результат)
2. За періодом формування	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Прибуток попереднього періоду; ✓ прибуток звітного періоду; ✓ прибуток майбутнього періоду
3. За процесом формування фінансового результату	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Валовий прибуток; ✓ прибуток до оподаткування; ✓ чистий прибуток
4. За змістом	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Економічний фінансовий результат – частина загального доходу після вирахування економічних витрат; ✓ бухгалтерський фінансовий результат – сума прибутку до оподаткування, визначена та відображена у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід); ✓ податковий фінансовий результат – сума прибутку, визначена за податковим законодавством як об'єкт оподаткування за звітний період
5. За складом	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Валовий – прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг); ✓ чистий – прибуток, що залишається у підприємства після сплати податків; ✓ маржинальний – граничний додатковий прибуток, одержаний у результаті реалізації додаткової одиниці продукції; ✓ загальний – загальна сума прибутку підприємства, що включає фінансові результати від різних видів діяльності
6. За видами діяльності	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Результат операційної діяльності: <ul style="list-style-type: none"> - результат основної діяльності (результат від виконання будівельних робіт); - результат іншої операційної діяльності; ✓ результат інвестиційної діяльності; ✓ результат фінансової діяльності
7. За видами виробництва	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Прибуток від діяльності підрозділів основного виробництва ✓ прибуток від діяльності підрозділів допоміжного виробництва; ✓ прибуток від діяльності обслуговуючих господарств
8. За ступенем деталізації	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Прибуток від діяльності будівельної бригади; ✓ прибуток від діяльності будівельної дільниці, цеху та інших структурних підрозділів; ✓ прибуток від діяльності будівельного підприємства
9. За видами будівель	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Прибуток від будівництва житлових будівель; ✓ Прибуток від будівництва нежитлових будівель

Продовження таблиці 1

<i>1</i>	<i>2</i>
10. За суб'єктами виконання будівництва	✓ Прибуток від виконання будівництва власними силами; ✓ Прибуток від виконання будівництва підрядними організаціями
11. За видами робіт і наданих послуг	✓ Прибуток від будівництва; ✓ Прибуток від надання послуг генерального підряду.

Таким чином, фінансові результати будівельних підприємств можна класифікувати за багатьма ознаками, окремі з яких наведено у табл. 1. Усі вони мають інформаційну цінність для керівного складу будівельних підприємств.

Подальші дослідження будуть спрямовані на розробку аналітичних рахунків, що сприятиме підвищенню інформативності діяльності будівельних підприємств та формуванню більш якісної інформації в підсистемах обліку, аналізу, контролю.

УДК 657.1.011:004

**Панков Д.А., д.э.н., проф.,
Соловьёва А.В., магистр экон. наук**
Белорусский государственный экономический университет

БУХГАЛТЕРСКАЯ ИНФОРМАТИКА

Современный этап индустриального развития общества характеризуется активной разработкой и стремительным внедрением передовых цифровых технологий, основанных на искусственном интеллекте, роботах, облачных сервисах, системах анализа больших баз данных. В передовых высокотехнологичных отраслях (машиностроение, робототехника, биоинженерия и др.) информационные и цифровые технологии уже используются практически на всех стадиях производственных циклов - от маркетинга, проектирования и разработки дизайна продукта до его производства и продвижения на рынке сбыта.

Формируется, так называемый четвертый промышленный уклад. Его отличительной чертой является не частичная компьютеризация и автоматизация отдельных фрагментов бизнес-процессов предприятия и функций управления, а полный переход на цифровые технологии. Это предполагает глубокую интегрированность и неразрывную взаимосвязь между всеми людьми, принимающими участие в управлении предприятием и ответственными за принимаемые решения. Эта взаимосвязь обеспечивается при помощи большого количества программных продуктов и специальных

технических устройств, подключенных к общему цифровому пространству, что позволяет обеспечивать эффективную коммуникацию и быстрый обмен данными. Таким образом, вся необходимая информация, формируемая на каждой стадии жизненного цикла изделия, оказывается доступна в режиме реального времени в течение 24 часов в сутки всем, кто принимает участие в конструировании, проектировании, производстве и реализации продукции.

Бурное развитие «цифровой» экономики, информационных технологий, средств коммуникации, регистрации, обработки, передачи и хранения данных существенным образом сказываются на развитии бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Все чаще бухгалтера сталкиваются с новыми, ранее не известными проблемами, такими например, как прием биткоинов, операции в криптовалютах, цифровая отчетность, таксономия МСФО, внедрение облачных инструментов для ведения клиентских карточек.

В последние годы значительно выросли объемы учетной информации, ускорились аналитические процедуры, усложнились методы ее обработки и интерпретации. Все это позволяет говорить о постепенном превращении бухгалтерского учета в бухгалтерскую информатику со всеми вытекающими отсюда последствиями, касающимися объективности и субъективности учетных данных, их полноты, достоверности, адекватности, доступности и актуальности учетно-аналитической информации. Бухгалтерскую информатику можно трактовать как новую прикладную область и функцию управления, формирование которой обусловлено стремительным развитием цифровых информационных технологий, вычислительной техники и средств коммуникаций. Можно говорить о том, что бухгалтерская информатика выходит за рамки традиционного бухгалтерского учета за счет стыковки и гармонизации предметной области бухгалтерского учета со специальными информационными системами анализа данных, программными продуктами, компьютерными технологиями и соответствующими техниками обработки данных.

Бухгалтерская информатика – это наука о специальных информационных системах, основанных на использовании специальных электронных компьютерных технологий и учетно-аналитической методологии. Получаемые в результате синтеза информатики и учета информационные ресурсы предназначены для анализа и обоснования управленческих решений в средне-, кратко- и долгосрочных временных периодах. К основным отличительным особенностям полученных таким образом информационных ресурсов, пожалуй, можно будет отнести следующие:

1. Высокая скорость обработки данных и оперативность формирования отчетных показателей по неограниченно широкому набору группировочных признаков и факторных критериев.

2. Процесс анализа и осуществляемой на его основе оптимизации производственных и информационных процессов в системе бухгалтерской информатики ведется непрерывно.

3. Интегрированность (встроенность) контрольной функции проверки данных в стадии их получения, а не после окончания обработки. Это достигается, в том числе за счет ограничения доступа человека и снижения негативного влияния, так называемого субъективного фактора.

4. Повышенная точность и практически неограниченные возможности аналитической обработки данных. Если в традиционном восприятии взаимосвязь функций учета и анализа выглядит как последовательное взаимодействие (сначала получение учетных и отчетных данных, а потом собственно их анализ), то благодаря техническим возможностям современных цифровых технологий, аналитическая функция может быть реализована на каждой стадии учетного процесса за счет глубокого анализа совокупности тех или иных соответствий, которые естественным образом складываются между активами, обязательствами, капиталом, доходами и расходами в ходе непрерывной деятельности предприятия. В настоящее время информационный поток учетных данных, формируемый только за счет классических бухгалтерских методик без использования информационных технологий выявлять, оценивать и анализировать эти соответствия не в состоянии.

5. Методологическая и техническая сопоставимость с плановыми, нормативными, прогнозными и иными показателями других функций управления, что может достигаться за счет использования общих программных платформ.

В качестве основной цели бухгалтерской информатики следует рассматривать измерение справедливой аналитической стоимости активов, обязательств, капитала на любую требуемую дату, а доходов и расходов за любой требуемый период. Процесс бухгалтерской информатики представляет собой упорядочение, обобщение, агрегирование и анализ учетных данных с использованием современных цифровых и информационных технологий на основе установленных принципов и при помощи специальных учетно-аналитических методов признания и оценки натуральных, трудовых и экономических показателей.

Бухгалтерская информатики отражает всю совокупность бизнес-процессов, складывающихся в ходе хозяйственной деятельности. Многообразие объектов бухгалтерского учета группируется по 5 основным группам: активы, обязательства, собственный капитал, доходы и расходы. Формирование справедливой (учетной, бухгалтерской, согласованной между всеми основными участниками хозяйственной жизни) аналитической стоимости основывается на системе определенных чисто учетных предпосылок и принципов также идентифицирующих бухгалтерскую информатику как науку, более высокого уровня, чем традиционный бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности. Это принципы бухгалтерского учета (принцип обеспечения соответствия доходов и расходов, сопоставимость, использование метода начисления, осторожность и др.) реализация которых осуществляется в сочетании с принципами, методами и технологиями информатики.

Отчетные данные в настоящее время понимаются как исходное условие для проведения анализа финансового состояния и результатов деятельности предприятия, однако бухгалтерская информатика это уже аналитически обработанные данные, которые могут служить пользователям для прогнозных оценок. В этой связи нуждаются в совершенствовании не только международные стандарты финансовой отчетности, но и стандарты ее анализа. Разработка таких стандартов должна, с одной стороны, обеспечивать необходимую глубину и объективность оценок ретроспективного развития бизнеса, а с другой, сводить к минимуму возможность субъективности трактовок и интерпретаций достигнутых результатов деятельности предприятия и произвольную оценку реальных перспектив развития с учетом вероятных изменений рыночной конъюнктуры, воздействия различного рода рисков, административных и иных влияний и использования субъективных методик. Тогда бухгалтерская информатика обеспечит выполнение стоящих перед ней задач на более высоком качественном уровне и оправдает вложение средств на ее развитие.

Список использованных источников:

1. Панков Д.А., Соловьёва А.В., *«Направления и формы импортозамещающей модели модернизации региональной экономики: коллективная монография под ред. К.В. Павлов, Г.Н. Васильевой, О.В. Котлячкова. — Ижевск: Издательство «Шелест», 2015, 248 с. Глава 30. Бухгалтерский анализ налогообложения в Республике Беларусь, с. 215 – 235.*
2. Панков Д.А., Соловьёва А.В. *Бухгалтерский анализ налогообложения. / Журнал №3/2016 «Учет, анализ и аудит» / УО «Финансовый университет», Москва 2016. - С. 80 – 107.*
3. Панков Д.А., Соловьёва А.В. *Проблемы бухгалтерского учета и анализа налогообложения и пути их решения. / Журнал №3/2016 «Экономика и финансы» / «Каралтакское отделение Академии наук», Республика Узбекистан, 2016. - С. 69 – 79.*

УДК 657.1

Пашковська А.Ю., студент
Науковий керівник – Кузіна Р.В., д.е.н.
Одеський національний економічний університет

**ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА ШЛЯХИ
ЇХ ВДОСКОНАЛЕННЯ**

Виробничі запаси займають особливе місце не лише у складі майна підприємства, а й у структурі витрат, оскільки вони є основною складовою формування собівартості готової продукції. Виробничі запаси забезпечують постійність, безперервність та ритмічність діяльності підприємства, гарантують його економічну безпеку, також вони потребують великих капіталовкладень, тому від організації їх обліку та аналізу залежить точність визначення прибутку

підприємства, його фінансовий стан, конкурентоспроможність на ринку та в цілому ефективність роботи підприємства [2].

Проблеми розвитку та удосконалення обліку, контролю виробничих запасів турбують багатьох економістів. Вагомий внесок у дослідження проблем обліку виробничих запасів зробили такі вітчизняні науковці як О. Бородкін, М. Кужельний, А. Кузьмінський, В. Сопко, М. Чумаченко, Ф. Бутинець, Л. Чижевська, Н. Герасимчук, С. Голов, П. Смоленюк, В. Ластовецький, Л. Нападовська, Н. Ткаченко та інші. Однак, вивчення наукових праць свідчать про те, що і досі залишаються дискусійними теоретичні положення і важливі питання обліку виробничих запасів, що потребують вдосконалення [1, 2].

Для забезпечення інформації щодо потреб витрат на виробництво важливе значення має розробка методики обліку наявності, руху і контролю виробничими запасами, яка б найкраще відповідала ринковій економіці і вимогам Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [4].

Проблемі обліку виробничих запасів приділяється значна увага, оскільки від організації їх обліку залежить розвиток як підприємства так і економіки країни в цілому. Необхідною умовою підтримання виробничого процесу на підприємстві є наявність достатньої кількості виробничих запасів.

На сьогодні існує ряд негативних аспектів обліку виробничих запасів, а саме:

- низький рівень оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств;
- невідповідний рівень контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів;
- обмеженість контролю використання виробничих запасів тощо.

Щодо питань раціонального й ефективного використання всіх виробничих запасів, особлива роль повинна належити їх первинному обліку. Недоліки організації обліку виробничих запасів найбільш частіше виявляються при інвентаризації, звірці даних складського обліку, коли визначаються нестачі й значні розбіжності за рахунок пересортування окремих видів матеріалів, а також помилок у первинних документах і облікових регістрах, що характеризують надходження й рух матеріалів. Тільки при правильній організації документування та складського обліку виробничих запасів можливе зменшення матеріальних втрат [1].

Однією із важливих проблемних питань обліку виробничих запасів є значна трудомісткість заповнення та обробки первинних і зведених документів.

Дану проблематику розглядають багато науковців. Деякі з них вважають, що напрямками удосконалення документального оформлення операцій з надходження виробничих запасів є: «усунення» реквізитів, на яких відбувається дублювання даних, та заповнення яких не є суттєвим; виділення у журналі реєстрації довіреностей графі «прострочені», що підвищує контрольну функцію даного документу [3].

Документи на надходження і витрати матеріалів, які передаються у бухгалтерію, потребують повсякденної обробки і відображення в тих чи інших облікових регістрах. При цьому, для своєчасного відображення і контролю за наявністю і рухом виробничих запасів на підприємстві є доцільним складати і затверджувати графік документообігу та чітко його дотримуватися.

Вирішення цих проблем потребує оновлення системи отримання інформації про виробничі запаси, використання нетрадиційних для вітчизняної облікової практики підходів щодо ефективного їх використання та оптимізації результатів діяльності підприємства через застосування принципів і методів бухгалтерського обліку.

Поліпшенню обліку виробничих запасів доцільно буде виділити наступні напрямки вдосконалення обліку виробничих запасів на підприємствах:

1) узагальнення теоретико-методичних основ обліку, аналізу і контролю виробничих запасів, визначення їх суті та класифікації;

2) підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств, яке забезпечується запровадженням інформаційних технологій обробки економічної інформації;

3) розробка системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами.

4) узгодження механізмів бухгалтерського і податкового обліку виробничих запасів;

5) проектування системи економічного аналізу та контролю ефективності використання виробничих запасів;

б) чітка організація обліково-контрольних процедур руху запасів підприємств (застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів).

Проаналізувавши вище наведені проблеми та шляхи покращення обліку виробничих запасів, можна стверджувати, що реалізація перелічених напрямів удосконалення обліку запасів підприємством призведе до значного підвищення результативності його фінансово-економічної діяльності. Вирішення комплексу суперечливих та дискусійних питань обліково-аналітичного управління виробничими запасами є актуальним для більшості підприємств і досі потребує подальших досліджень.

Список використаної літератури:

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: ПКУ «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / Бутинець Ф.Ф. – [5-те вид., перероб. і доп.]. – Житомир: ПП «Рута», 2009 – 912с

2. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: Підручник. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 670 с.

3. Світлична В.Ю. Актуальні проблеми організації і ведення обліку виробничих запасів підприємствами України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.econotyu-confer.com.ua/full_article/716/.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №9 «Запаси» [Текст], затв. наказом Мінфіну від 31.03.99 р. № 87 (зі змінами і доповненнями).

УДК 334.024 +657.632

**Перезозова І.В., д.е.н., доц.,
Лісова О.В., аспірант**

Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу

ОБЛІКОВІ МАНПУЛЯЦІЇ СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ З МЕТОЮ ПОКРАЩЕННЯ РЕПУТАЦІЙНИХ ХАРАКТЕРИСТИК

В формуванні репуаційних характеристик суб'єктів суспільного інтересу для створення цілісного образу не аби яку роль відіграє публічна інформація такого суб'єкту, зокрема оприлюднена фінансова звітність та звіт обов'язкового аудиту. Відповідно до Концептуальних основ метою формування інформації в фінансовій звітності є корисність, вичерпність та доступність для нинішніх та потенційних інвесторів, позикодавців та інших кредиторів для прийняття рішень про суб'єкт господарювання, що звітує, на основі інформації, вміщеної у його фінансовому звіті (в т. ч. і пояснювальному матеріалі про очікування управлінського персоналу, стратегії суб'єкта господарювання, а також інші типи прогнозованої інформації) [1]. А отже принцип максимального розкриття доцільної для користувачів інформації є фундаментальним принципом формування звітності. Обов'язковий аудит належної якості має посилювати довіру суспільства до наданої суб'єктом інформації та підвищувати цілісність, ефективність фінансової звітності, сприяти впорядкованому функціонуванню ринків та забезпечення надійності джерела інформації. Зазначимо, що правова основа такого аудиту спирається на два законодавчих документа: Директиву про обов'язковий аудит 2006/43/ЄК (з внесеними змінами) та Регламент про особливі вимоги до обов'язкового аудиту суб'єктів суспільного інтересу 537/2014.

Натомість, фактична відсутність бізнес-етики в нашій країні та реалії сучасного господарювання спонукають суб'єктів суспільного інтересу до концептуального вирішення проблеми дуальності підходів до подачі інформації: інформування користувачів про реальний стан діяльності з детальним розкриттям бізнес-процесів, загроз, ймовірних ризиків тощо або формування завищених показників отримання доходів, умовне «забезпечення сталого розвитку, проведення соціальних, екологічних заходів» тощо, що сприятимуть відповідно завищенню репуаційного капіталу суб'єкта.

Зауважимо, що сучасна культура і в кіно, і в книгах подає факти випуску нічим не забезпечених цінних паперів, продукування фіктивних документів по операціях з нерухомим майном, незаконне зняття готівки з використанням системи банківських платежів фактично як екстремальне проведення часу. Наслідками рішення щодо викривлення інформації про діяльність суб'єкта стає формування впливу на громадську думку і поведінку людей в потрібному певним владним, підприємницьким чи громадським структурам напрямку [2], дезорієнтація користувачів в соціальній реальності в цілому. В свою чергу, маніпулювання інформацією про діяльність суб'єктів суспільного інтересу, в

т.ч. облікового характеру, що оприлюднюється, сприяє породженню стану аномії – відсутності чіткої системи соціальних норм і цінностей, суперечливості інтересів різних сторін, неможливості вирішити виникаючі проблеми за допомогою взаємного узгодження. Ці явища не є особливістю лише України. Дослідники відзначають, що «навіть в достатньо сильних в правовому відношенні країнах – членах Європейського економічного співтовариства шахрайські операції заради порятунку бізнесу відкрито допускають 25% респондентів, в тому числі в Іспанії – 38%, Чехії – 43%, Туреччини – 53%, в Росії – 55%. Більш того, 42% респондентів не засуджують таку практику» [цит. за 3, с.25].

На сучасному етапі для облікових маніпуляцій з визначеною метою покращення репутаційних характеристик суб'єктів суспільного інтересу притаманне застосування загальних маніпулятивних технологій [4] згідно певної обраної таким суб'єктом стратегії, до яких відносяться: спотворення інформації, приховування інформації (вуалювання), імпліцитна подача інформації, навмисний вибір способу та моменту подачі інформації. Окремі дослідники виокремлюють три категорії способів або методів облікових маніпуляцій річної фінансової звітності, а саме: вибір облікових методів, вибір облікових оцінок та прийняття реальних рішень [5].

Однак, в Україні ще немає точних статистичних даних щодо шахрайства як форми умисного маніпулювання з показниками фінансової звітності, рівно як і способів їх виявлення: аудит шахрайства в Україні взагалі знаходиться на стадії становлення і на даний час мало відрізняється від класичного аудиту, відсутнє чітке розуміння його сутності, порядку проведення, особливостей. Тим не менш, шляхи виявлення спотворень існують, зокрема розроблені спеціальні розрахункові показники професором Месодом Бенеішем [6]. Але аудитору в процесі проведення обов'язкового аудиту більшою мірою доведеться вдаватися до зовнішніх підтверджень, експертиз різних видів, так як покладатися на документи суб'єктів суспільного інтересу, що вдалися до маніпулятивних дій, недоцільно.

Список використаної літератури:

1. *Концептуальна основа фінансової звітності. IASB; Стандарт, Міжнародний документ, Концепція від 01.09.2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_009 – Назва з екрану.*
2. *Политология: энциклопедический словарь/ под. ред. Ю.И. Аверьянова.- М.: Московский коммерческий университет, 1993.- 431 с.*
3. *Белоусов А. И. Учетные аспекты резервирования рисков в контексте мировых тенденций формирования стоимости бизнеса [Текст]// А.И. Белоусов, Г.В. Михайлова. - Международный бухгалтерский учет. 2011. № 41 (191) – С.18-25.*
4. *Доценко Е. Л. Психология манипуляции. Феномены, механизмы и защита/ Е.Л. Доценко. - М.: ЧеРо, Издательство МГУ, 1997. — 344 с.*
5. *Александр Дэвид. Международные стандарты финансовой отчетности: от теории к практике/ Дэвид Александр, Анне Бриттон, Энн Йориссен. — М.: Вершина, 2005. — С. 762.*
6. *Beneish M.D, Nichols D.C. (2005). The Predictable Cost of Earnings Manipulation. Working paper series. Indiana University, Kelle School of Business.*

УДК 657.422.4

**Петрук О.М., д.е.н., проф.,
Новак О.С., к.е.н., доц.**

Житомирський державний технологічний університет

СУТНІСТЬ КРИПТОВАЛЮТИ ЯК МЕТОДОЛОГІЧНА ПЕРЕДУМОВА ЇЇ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ

Майже дев'ять років тому, одночасно з першими транзакціями Bitcoin (Біткоїн), в лексикон економістів і науковців увійшло поняття криптовалюти. Біткоїн став найпоширенішою і найдорожчою криптовалютою, що має такі основні ознаки: віртуальність, анонімність, відсутній єдиний центр емісії. Торгові угоди з криптовалютами проводяться тільки в електронному форматі, а операції купівлі-продажу можна здійснити через онлайн-біржі. Крім того, біткоїни можна отримати шляхом прийняття в оплату за товари та послуги або майнінгу, суть якого полягає в тому, що на комп'ютери різних користувачів інсталюється спеціальне програмне забезпечення, задіяне у вирішенні певних математичних завдань, в результаті чого генеруються біткоїни.

Незважаючи на те, що на початку свого розвитку біткоїн був локальною криптовалютою, яка використовувалася обмеженим колом людей (переважно його засновниками), за кілька років він перетворився на систему світового рівня. Станом на 19.10.2017 р. загальна капіталізація криптовалютного ринку перевищила 170 млрд. дол. США та продовжує зростати. При цьому, п'ятірка лідерів ринку (Bitcoin, Ethereum та ін.) показує приріст капіталізації щонайменше 245 млн. дол. США за добу.

Дослідники з бухгалтерського обліку своєчасно відреагували на виникнення нового об'єкту відображення і були сформовані пропозиції з обліку криптовалюти як електронних грошей. Однак, такі судження сформовані, ґрунтуючись, на тлумаченні першої частини назви цього явища – «крипто», тобто враховуючи його форму, а не зміст. За такого звуженого підходу, криптовалюта розглядається як різновид електронних грошей, що не дозволяє належним чином розкрити методіку облікового її відображення як різновиду фінансового активу. Дійсно, якщо проаналізувати суто технічні аспекти використання криптовалют, то вони схожі з електронним видом грошей безготівкової форми їх обороту, оскільки криптовалюти неперсоніфіковані та обертаються поза межами банківської системи в електронному вигляді. Однак, криптовалюти мають суттєві відмінності в порівнянні з електронними грошима, зокрема, перші не є «банківськими грошима», не враховуються при розрахунку монетарних агрегатів та не можуть бути використані для здійснення банківських послуг.

Концептуальні ж змістовні відмінності криптовалюти від грошей є такими. Сучасна грошова теорія містить три підходи до тлумачення грошей: функціональний, еквівалентний і портфельний. За функціонального підходу,

криптовалюта має належним чином виконувати п'ять основних функцій: мірило цінності, засобу обігу, засобу платежу, засобу заощадження, світові гроші.

Діюча практика використання криптовалюти як платіжного засобу дійсно має місце. За даними UBR.ua за 8 років існування, криптовалюту в якості оплати приймають найбільші компанії світу, такі як Microsoft, Dell, Galactic, AirBaltic, Innovecs, VirginGalactic, The New York Times, CNN, Reuters, Zynga, Overstock і Tiger Direct. В Україні не більше 20 вітчизняних компаній приймають в оплату товарів і послуг криптовалюти (Продуктовий магазин «Натуральні продукти» (м. Київ), сервісний центр з ремонту техніки Ukrainian iPhone Service (м. Київ), адвокатська контора «Юскутум» тощо). З наведених прикладів випливає, що розрахунки криптовалютами не набули масового поширення ні в Україні, ні в інших країнах світу. Крім того, криптовалюти не можуть належним чином виконують функцію засобу заощадження, оскільки курс таких фінансових активів є дуже мінливим і регулюється, по суті, попитом та діловими очікуваннями держателів.

За еквівалентного підходу, криптовалюта мала б бути специфічним товаром, що обмінюється без обмежень на будь-який інший товар, тобто бути загальним еквівалентом. Однак, наведені приклади доводять обмеженість використання криптовалют при обслуговуванні товарного обороту.

За портфельним підходом, під власне грошима розуміють актив наділений абсолютною ліквідністю. Ця властивість надає грошам здатності обмінюватися на будь-який інший товар, тобто бути загальним еквівалентом, що дозволяє грошам обслуговувати товарний обмін, виконуючи функції міри цінності та засобу обігу, а поза межами сфери обігу – накопичення цінності, формування капіталу. Криптовалюти не наділені абсолютною ліквідністю, оскільки не мають стабільної або внутрішньої вартості, не гарантовані жодною державою, а отже, не викликають довіри у більшості потенційних держателів.

Вивчення вітчизняного законодавства доводить, що криптовалюта не відноситься ні до валюти, ні до валютних цінностей. Стаття 1 ЗУ «Про Національний банк України» містить методологічні передумови віднесення «криптовалют» до грошових сурогатів, однак в переліку останніх вони відсутні. Отже, у економістів вже були достатні нормативні передумови проводити аналіз криптовалют, класифікуючи їх, як певного виду актив, наділений значним ступенем ліквідності.

З викладених обґрунтувань випливають такі наслідки щодо відображення криптовалют в бухгалтерському обліку суб'єктів господарювання. По-перше, вкладення коштів суб'єктом господарювання у криптовалюту на термін більше року, з метою отримання доходу через зростання курсової вартості такого активу, потрібно класифікувати як довгострокову фінансову інвестицію непов'язаній стороні. В разі, якщо криптовалюта придбана для перепродажу, або буде використовуватися суб'єктом господарювання для обміну в період до одного року, її потрібно класифікувати як іншу поточну фінансову інвестицію. Дане положення потрібно відобразити у обліковій політиці суб'єкта

господарювання. По-друге, діючі вітчизняні методики з обліку фінансових інвестицій дозволяють відобразити новий об'єкт обліку, яким є криптовалюта, без додаткового запровадження балансових рахунків і розробки нових методів оцінки цього активу. Такими рахунками повинні бути відповідно: 143 «Інвестиції непов'язаним сторонам», 352 «Інші поточні фінансові інвестиції». Оцінка повинна відбуватися за справедливою вартістю, але в першому випадку як фінансового активу, оціненого за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки у сукупному доході, у другому – фінансового активу, оціненого за справедливою вартістю з відображенням результатів переоцінки як прибутку або збитку. По-третє, за підходів викладених у попередніх двох пунктах, криптовалюта буде автоматично відображена у статтях балансу (звіту про фінансовий стан) «довгострокові фінансові інвестиції» (інші фінансові інвестиції), код рядка – 1035 або «поточні фінансові інвестиції», код рядка – 1160.

Висновок. Зважаючи на те, що жодна країна світу не визнала криптовалюти офіційним платіжним засобом, ми не можемо підтвердити існування даного виду грошей чи їх еквівалентів, а внесені пропозиції щодо облікового відображення криптовалют дозволять суб'єктам господарювання здійснювати інвестиції в такий високодохідний актив, не порушуючи норм чинного законодавства, до того часу, поки Національний банк України не визначиться із офіційним статусом криптовалют в Україні.

УДК 657.1:657.37:005

Пилипенко Л.М., д.е.н., проф.
Національний університет «Львівська політехніка»

ПЕРЕДУМОВИ РОЗВИТКУ НОВОЇ ПАРАДИГМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Визначальним і чи не єдиним інструментом інформаційного забезпечення зовнішніх стейкхолдерів про діяльність суб'єктів господарювання і, насамперед, суб'єктів суспільного інтересу, є їхня публічна звітність. Вона для задоволення інформаційних запитів стейкхолдерів мала би повністю й об'єктивно відображати стан та ефективність функціонування таких суб'єктів. В сучасному економічному середовищі характер інтересів стейкхолдерів є доволі різноплановим, що обумовлено багатоаспектністю самої ефективності як характеристики результатів функціонування суб'єктів. Існуючий формат публічної звітності суб'єктів суспільного інтересу, зокрема фінансової, не репрезентує в повній мірі такої багатоаспектної ефективності їхнього функціонування. Аналіз недоліків формату публічної фінансової звітності засвідчує, що причини їхнього існування пов'язані з відставанням теорії

бухгалтерського обліку від реалій розвитку суспільно-економічного середовища. Низка вчених з предметної сфери знань вказує на необхідність зміни парадигми бухгалтерського обліку.

Обґрунтування доцільності розроблення нової парадигми бухгалтерського обліку відповідно до фундаментального базиса парадигмальної теорії Т.С. Куна передбачає обов'язкове виявлення аномалій («нових феноменів, що не вписуються в традиційну парадигму») та криз («розмивання парадигми і початок розвитку її декількох версій» [1, с. 154]). Саме аналіз недоліків формату фінансової звітності дав змогу виявити аномалії існуючої парадигми бухгалтерського обліку. До таких аномалій зокрема можна віднести:

- неспроможність задовольнити інформаційні запити користувачів, що потребує розширення інформаційного поля звітності;
- асиметрія інформації публічної фінансової звітності;
- відмінності між балансовою та ринковою вартістю компаній;
- необхідність обліково-звітної репрезентації інформаційно-інтелектуальних факторів;
- відсутність можливостей формалізованого урахування взаємних впливів компаній та навколишнього середовища [2, с. 88].

Вказані аномалії призвели до розмиття парадигми, що засвідчується реально існуючими тенденціями трансформації традиційних інструментів інформаційного забезпечення. Фактично такі тенденції і обумовлюють кризи існуючої парадигми бухгалтерського обліку, серед яких визначальними є:

- розвиток альтернативних оцінно-аналітичних інструментів репрезентації й управління ефективністю діяльності та економічним потенціалом компанії;
- введення до формату корпоративної звітності нефінансових звітів, розвиток концепції інтегрованої звітності;
- підвищення ролі бухгалтерського судження та розвиток концепцій обліку креативного типу тощо.

Виявлення вищенаведених аномалій і криз вказує на необхідність розроблення нової парадигми бухгалтерського обліку. Очевидно, що нова парадигма не повинна повністю кардинально змінювати систему принципів і поглядів на побудову бухгалтерської методології, однак має враховувати нові тенденції та вирішувати проблеми недоліків, що виникли в межах існуючої парадигми. Серед основних критеріїв побудови нової парадигми можна виділити:

- зорієнтованість на широке коло стейкхолдерів. Якщо існуюча парадигма зорієнтована передовсім на стейкхолдерів з прямим фінансовим інтересом (що безпосередньо виписано в Концептуальній основі фінансової звітності), то нова, зважаючи на суспільний статус бухгалтерського обліку, обумовлений суспільним інтересом до результатів діяльності суб'єктів

економіки, – має враховувати інтереси широкого кола зацікавлених сторін, які сукупно представляють все суспільство;

– повноцінна репрезентація системою бухгалтерського обліку та публічної звітності інтелектуального потенціалу компаній;

– врахування поряд з економічними й соціально-екологічних факторів як повноцінних критеріїв ефективності функціонування суб'єктів суспільного інтересу;

– врахування в підходах до оцінювання об'єктів обліку ефекту динамічності розвитку економіки тощо.

Формування нової парадигми повинно супроводжуватись зміною концептуальних підходів до визнання й оцінювання в бухгалтерському обліку об'єктів інтелектуального потенціалу компаній. Насамперед це стосується нематеріальних об'єктів, створених власними силами компаній, визнання яких (таких об'єктів) не дозволяється в рамках існуючої методології обліку. Однак нові підходи мають забезпечити оберігання балансів компаній від накопичення так званих токсичних активів.

Врахування соціально-екологічних факторів ефективності функціонування компаній потребує більш глибокого переосмислення природи походження економічних благ. Доцільним при цьому є застосування концептуальних підходів фізичної економії.

Список використаної літератури:

1. *Легенчук С.Ф. Бухгалтерське теоретичне знання: від теорії до метатеорії: монографія / С.Ф. Легенчук. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – 336 с.*

2. *Пилипенко Л.М. Розвиток концепцій побудови системи публічної звітності корпорацій в умовах постіндустріальної економіки : монографія / Л.М. Пилипенко. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2016. – 336 с.*

УДК 657

**Пилипів Н.І., д.е.н., проф.,
Мотиль В.М., аспірант**

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

ЗАВДАННЯ БУХГАЛТЕРІВ З УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ У СУЧАСНОМУ ІНФОРМАЦІЙНОМУ СЕРЕДОВИЩІ

Новітні розробки у сфері інформаційних технологій, конкурентне середовище, яке швидко змінюється та зростаюча глобалізація бізнесу зумовили необхідність у пошуку нових підходів до управління з урахуванням стратегії розвитку підприємства у процесі здійснення його діяльності.

Зміна управлінської орієнтації зумовлює зміни не тільки в наборі інструментарію і масштабах управлінського обліку, але і в завданні бухгалтера з управлінського обліку на підприємстві. Розуміючи необхідність змін у

завданнях бухгалтерів з управлінського обліку, науковці Сігел Г. і Соренсен Дж. (Siegel, Sorensen, 1999) ще у 1999 р. аргументували, що завдання бухгалтерів з управлінського обліку повинні відповідати інформаційним запитам менеджменту, і тому такі бухгалтери мають постійно розвиватися, щоб залишатися актуальними у мінливому бізнес-середовищі [1, с. 13].

Традиційно склалася думка про те, що роль бухгалтера з управлінського обліку – це роль посередника, який відповідає за надання необхідної облікової інформації особам, які приймають управлінські рішення на підприємстві. Бухгалтер з управлінського обліку відповідає за формування і використання обліково-інформаційної системи, у межах якої відбувається збір, обробка, інтерпретація та передача облікової інформації менеджерам для її використання в середині підприємства з метою досягнення ефективності і результативності його діяльності. Таким чином, функціональні обов'язки бухгалтера з управлінського обліку, формувалися на основі таких основних дій, як: облік витрат і калькулювання собівартості продукції та визначення її ціни; планування і контроль витрат; формування інформації для прийняття управлінських рішень [2, с. 17].

Однак, на сьогоднішній день оперативної та фінансової інформація не є більше достатньою для задоволення постійно зростаючих потреб системи управління у сучасному бізнес-середовищі. Тому бухгалтер з управлінського обліку повинен здобути знання і навички, які б дозволили йому стати фахівцем з підтримки прийняття рішень у процесі як оперативного, так і стратегічного управління підприємством. Отже, з урахуванням викликів сьогодення відбувається посилення ролі бухгалтера з управлінського обліку в порівнянні із його традиційною роллю, у тому сенсі, що він повинен бути активним учасником процесу прийняття рішень, поряд з функціональними менеджерами на підприємстві. Така участь не тільки зробить його членом функціональної групи менеджерів підприємства, яка відповідає за реалізацію основної мети діяльності підприємства, а й зумовлює необхідність змін у характері роботи бухгалтерської служби і перейти з категорії «персонал» до категорії «діловий партнер» підприємства.

Виходячи з вищенаведеного, вважаємо, що завданнями бухгалтерів з управлінського обліку, які реалізують його мету та відповідатимуть на інформаційні виклики сучасного бізнес-середовища системи управління підприємством є:

- раціональна організація облікового процесу на підприємстві, зокрема, у частині виявлення, реєстрація, накопичення, підготовка, інтерпретація, узагальнення і передача обліково-аналітичної інформації;
- інформаційна підтримка розробки стратегії розвитку підприємства та підтримка досягнутого рівня конкурентоспроможності і його підвищення;
- інформаційна та експертна підтримка процесу прийняття як оперативних, так і стратегічних управлінських рішень на підприємстві;

- інформаційне забезпечення процесу бюджетування, формування ключових планових показників та норм витрачання ресурсів, прогнозування майбутніх результатів роботи центрів відповідальності та діяльності підприємства у цілому з метою забезпечення реалізації його стратегії розвитку;
- забезпечення зворотного зв'язку для моніторингу досягнутих результатів за видами діяльності, центрами відповідальності, якими є підрозділи підприємства, та їх узгодження зі стратегічними цілями;
- контроль за раціональним використанням ресурсів підприємства, прогнозування ризиків та оцінка достатності капіталу для успішної реалізації стратегії розвитку підприємства;
- формування ефективної системи мотивування та відповідальності менеджерів за результати роботи.

У результаті проведеного дослідження встановлено, що з урахуванням викликів бізнес-середовища ставляться нові інформаційні запити перед бухгалтерами з управлінського обліку, що й зумовило дослідження їхніх завдань на підприємстві. Тепер окрім професійних обліково-аналітичних знань і навичок, бухгалтер з управлінського обліку повинен володіти також й управлінськими, які дозволяють забезпечити організацію управлінського обліку на належному рівні та процес представлення необхідної обліково-аналітичної інформації менеджерам різних рівнів управління для формування альтернатив та прийняття як оперативних, так і стратегічних рішень. Тобто, бухгалтер з управлінського обліку трансформується з категорії «персонал» у категорію «діловий партнер» підприємства.

Список використаної літератури:

1. Siegel G. *Counting More, Counting Less: Transformations in the Management Accounting Profession* / G. Siegel, J. Sorensen // *The 1999 Practice Analysis of Management Accounting – Executive Summary, USA: Institute of Management Accountants. – 1999. – p. 13.*
2. Williamson D. *Cost and Management Accounting* / D. Williamson // *New Dehli: Prentice-Hall of India Private Ltd. – 2003. – pp. 16-18.*

УДК 657.1

Плахтій Т.Ф., к.е.н., доц.

Вінницький національний аграрний університет

ПЕРТИНЕНТНІСТЬ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

При побудові системи якісних характеристик облікової інформації обов'язково слід враховувати функціональну роль бухгалтерського обліку в суспільстві, яка полягає в тому, що облікова система повинна забезпечувати надання інформаційної підтримки суб'єктам прийняття рішень.

Якщо змістовне наповнення фінансової звітності визначається обліковими стандартами, то щодо додаткових форм розкриття облікової інформації (примітки до фінансової звітності, звітність за сегментами,

додаткові аналітичні звіти тощо) рішення щодо змістовного наповнення і форми представлення приймається суб'єктом організації обліку на підприємстві.

Виходячи із функціональної ролі бухгалтерського обліку, змістове наповнення і форма представлення додаткових форм розкриття облікової інформації мають бути сформовано у відповідності до існуючих інформаційних запитів внутрішніх і зовнішніх користувачів. Така відповідність між одержаною обліковою інформацією у вигляді додаткових форм її розкриття та наявними інформаційними потребами користувачів називається пертинентністю.

Для більш глибокого розуміння сутності пертинентності облікової інформації слід провести чітке розмежування між цим поняттям та релевантністю (рис. 1).

На відміну від релевантності, яка свідчить про відповідність облікової інформації інформаційному запиту, пертинентність характеризує ступінь її відповідності інформаційним потребам користувачів (рис. 1).

Оскільки інформаційний запит є формалізованим способом вираження інформаційних потреб користувачів в обліковій інформації, то основна відмінність між релевантністю та пертинентністю полягає в тому, стосовно чого забезпечується відповідність облікової інформації. Якщо це відповідність інформаційним потребам користувачів, то вона називається пертинентністю, якщо це відповідність їх формалізованій структурі, то вона називається релевантністю.

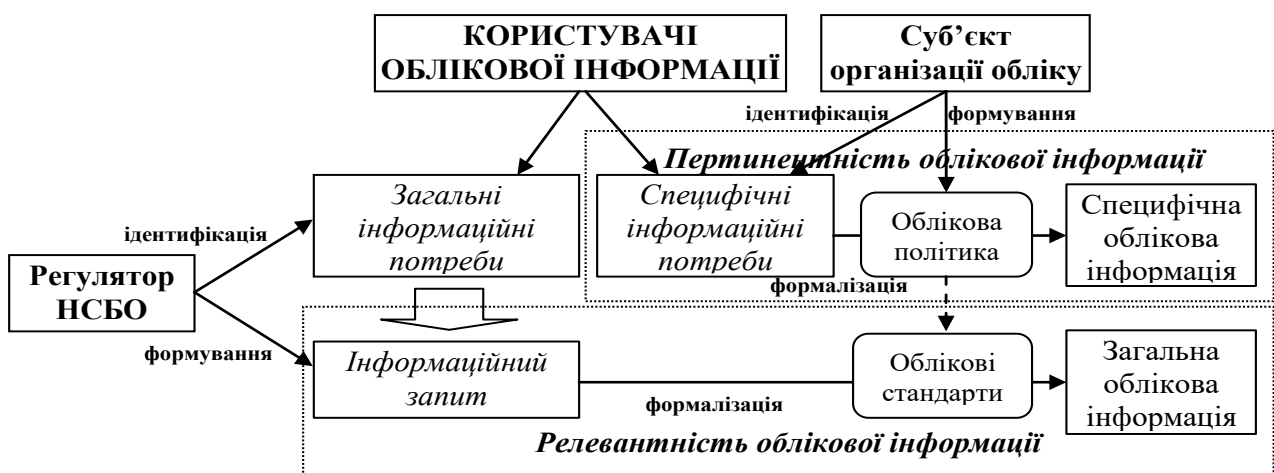


Рис. 1. Процес формування релевантної та пертинентної облікової інформації

У користувачів облікової інформації існують інформаційні потреби, яка можна поділити на загальні та специфічні. В результаті ідентифікації загальних потреб користувачів регулятор національної системи бухгалтерського обліку (або міжнародний регулятор) визначає і формує інформаційний запит у вигляді концептуальних засад фінансової звітності загального призначення (мета, предмет, корисність, обмеження, принципи складання).

Сформований інформаційний запит формалізується у вигляді системи облікових стандартів, які призначені для забезпечення бухгалтерського відображення та формування загальної інформації про різні види економічних ресурсів підприємств (матеріальні, нематеріальні, фінансові, соціальні тощо). Відповідність загальної облікової інформації концептуальним засадам фінансової звітності загального призначення є прикладом релевантності.

Оскільки національний / міжнародний регулятор не в змозі врахувати всі специфічні особливості діяльності підприємства, в облікових стандартах наявні альтернативні варіанти облікового відображення, в результаті здійснення вибору із яких суб'єкт організації обліку на підприємстві розробляє облікову політику.

Формування облікової політики спрямоване на надання достовірної облікової інформації про специфічні особливості діяльності підприємства.

Окрім цього, на рівні облікової політики підприємства відбувається затвердження можливих додаткових форм розкриття інформації (примітки до фінансової звітності, звітність за сегментами, додаткові аналітичні звіти тощо), що забезпечує формування специфічної облікової інформації, яка напряму забезпечує задоволення специфічних інформаційних потреб користувачів.

Тобто, при формуванні таких додаткових звітів напряму враховуються інформаційні потреби окремих груп користувачів, без безпосереднього посередництва облікових регуляторів. Наприклад, якщо інвесторам необхідна інформація про соціальний або інтелектуальний капітал підприємства, його екологічну діяльність, для задоволення їх потреб можуть бути сформовані відповідні додаткові звіти (звіти про сталий розвиток, соціальні звіти, звіти про інтелектуальний капітал тощо).

Таким чином, відповідність інформаційних потреб користувачів особливій обліковій інформації із додаткових засобів розкриття є прикладом пертинентності, яка дозволяє задовольнити інформаційні потреби користувачів, на які не можуть відреагувати або взагалі не реагують облікові регулятори, або які не можуть ними бути чітко сформульовані бухгалтерською мовою для сприйняття обліковими регуляторами.

УДК 657.1:330

Правдюк М.В., к.е.н.

Вінницький національний аграрний університет

РОЛЬ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ У ФОРМУВАННІ ПУБЛІЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ІННОВАЦІЙНУ ДІЯЛЬНІСТЬ

Світові тенденції економічного зростання тяжіють до генерації, експлуатації та поширення знань що є основою розвитку та добробуту націй

[4]. Інновації таким чином стають рушійною силою економіки, і без перебільшення можна вважати, що інноваційність національної економіки одночасно є її рейтингом конкурентоздатності. За стандартами Осло, інноваційна діяльність – це всі наукові, технологічні, організаційні, фінансові та комерційні заходи, створення та вкладення у нові знання, впровадження які надає значні переваги. Отже, доступ до нових знань, сам по собі уже є економічним фактором зростання прибутковості.

Публічна інформація та її складові регулюються Законом України Про доступ до публічної інформації від 13.01.2011 р. №2939-VI, основою формування якої є «відображення та задокументовість», що напряду пов'язано з функціями бухгалтерського обліку. Безпосередньо предмет обліку цього напряду розкриває Закон України Про інноваційну діяльність від 04.07.2002 р. №40-IV, як таку, що спрямована на використання і комерціалізацію результатів наукових досліджень та розробок і зумовлює випуск на ринок нових конкурентоздатних товарів і послуг.

Згідно ст. 4 зазначеного Закону, об'єктами інноваційної діяльності є: інноваційні програми і проекти; нові знання та інтелектуальні продукти; виробниче обладнання та процеси; інфраструктура виробництва і підприємництва; організаційно-технічні рішення виробничого, адміністративного, комерційного або іншого характеру, що істотно поліпшують структуру і якість виробництва і (або) соціальної сфери; сировинні ресурси, засоби їх видобування і переробки; товарна продукція; механізми формування споживчого ринку і збуту товарної продукції.

Оскільки саме поняття інновацій та інноваційної діяльності є об'єктом державного регулювання, відповідно воно має реалізацію на рівні підприємств та держави. Формування нових знань та їх поширення досить трудомісткий процес. При цьому головною метою державної інноваційної політики є створення соціально-економічних, організаційних і правових умов для ефективного відтворення, розвитку й використання науково-технічного потенціалу країни, а метою інноваційної діяльності підприємств є отримання конкурентних переваг та прибутку чи інших потенційних та реальних вигод.

У вирішенні зазначених проблем є два підходи, насамперед традиційний вітчизняний на макро- та мікрорівнях та міжнародний. Щодо першого підходу, то дослідження знаходяться в рамках відповідної інфраструктури інноваційної діяльності, та формують «сукупність матеріальних, технічних та інших засобів, які б забезпечили інформаційне, експертне, консалтингове, маркетингове, фінансове і кадрове обслуговування інноваційної діяльності» [2, с. 122]. Визнано також, що інформаційне забезпечення охоплює сукупність первинних і зведених даних, організацію збереження накопиченої інформації, способи її подання та методи перетворень, правила організації банку даних, методики кодування та пошуку інформації [1; 3].

Але сьогодні в обліку, як зазначають дослідники [1-3], інформація про витрати, доходи, продукцію та фінансові результати від інноваційної діяльності

не відображається в систематизованому вигляді. Структура і зміст аналітичного обліку не розроблені, тобто не визначені об'єкти досліджень і розробок, не виділені окремі аналітичні рахунки для обліку витрат, доходів від інноваційної діяльності, джерел її фінансування. Відсутня окрема внутрішня звітність, яка б надавала в систематизованому вигляді інформацію для управління інноваціями. Все це не дозволяє аналізувати інноваційні процеси, їх пріоритетні напрями та розробляти ефективні заходи з розвитку інноваційної діяльності. Тому аналіз стану інноваційної діяльності потребує спеціального дослідження, яке передбачає визначення індикаторів інноваційної діяльності для аналізу, проведення самого аналізу та виявлення основних трендів розвитку [5]. За приведеними у таблиці 1 статтями витрат спостерігаємо, що за період 2010-2016 рр. фінансування сільськогосподарських наук по НААНУ залишається на одному рівні, що свідчить про відсутність фінансування науки, оплачуються лише захищені статті соціальних витрат.

Таблиця 1. Витрати на виконання наукових та науково-технічних робіт сільськогосподарських наук у 2010-2016 рр., тис. грн

<i>Статті витрат</i>	<i>2010</i>	<i>2011</i>	<i>2012</i>	<i>2013</i>	<i>2014</i>	<i>2015</i>	<i>2016</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>
Усього	551,3	565,9	652,6	642,2	598,7	613,1	559,7
у т.ч. внутрішні поточні витрати	529,2	550,4	632,7	616,7	585,1	590,5	535,2
з них витрати на оплату праці	313,9	323,1	354,7	365,7	330,6	319,2	290,0
матеріальні витрати	81	82,9	120,5	82,6	86,4	102,3	-
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>
інші поточні витрати	134,3	144,4	157,5	168,4	168,1	169,0	245,0
капітальні вкладення	18,9	13,6	14,3	19,4	5,7	14,8	22,5
у т.ч. устаткування	6,7	9,9	9,7	7	3,7	12,3	18,9
Витрати співвиконавців	3,2	1,9	5,6	6,1	7,9	7,7	1,8

Джерело: [6].

За даними Українського інституту науково-технічної і економічної інформації [5], протягом 2014-2016 рр. існує тенденція зростання обсягів фінансування стратегічного інноваційного пріоритету «Технологічне оновлення та розвиток агропромислового комплексу» – із 43,4% загального обсягу бюджетного фінансування інноваційної діяльності у 2014 р. до 56,7% у 2016 р., що свідчить про поступовий розвиток агропромислового комплексу України та підвищення попиту на його продукцію, який не пов'язаний із бюджетною підтримкою сільськогосподарських виробників. Цей пріоритет у 2016 р. профінансовано трьома розпорядниками, серед яких найбільший обсяг коштів (97,6%) було залучено НААН.

Фінансування інноваційної діяльності сільськогосподарської спрямованості за даними головних розпорядників бюджетних коштів і за даними Держказначейства щодо бюджетних видатків НААН на інноваційні НДДКР стабільно зростає та коливається за функціональною характеристикою видатків державного бюджету.

Що стосується міжнародного досвіду, у тому числі і для країн третього світу, то можливість визначення масштабів інноваційної діяльності, характеристик інноваційних фірм та внутрішніх та системних чинників, які можуть впливати на інновації, є передумовою для проведення та аналізу політики, спрямованої на стимулювання інновацій. Методика (Посібник) Осло [4] є найвищим міжнародним джерелом керівних принципів для збору та використання даних про інноваційну діяльність. Це видання враховує прогрес, досягнутий у розумінні інноваційного процесу та його економічних наслідків, а також досвід, накопичений під час останніх раундів інноваційних досліджень у країнах-членах та країнах, що не є членами ОЕСР.

З врахуванням цих вітчизняних та міжнародних особливостей, засобами бухгалтерського обліку необхідно створити інформацію, яка б відповідала досить широкому діапазону потреб для управління, у переліку продуктивних, процесних, маркетингових і організаційних складових.

Цільовими кількісними показниками, яких передбачається досягнути до кінця 2017 року і в середньостроковій перспективі, є: зростання рівня наукоємності валового внутрішнього продукту: у 2017 році – до 0,8 %, у 2020 році – 1,5 %; зростання питомої ваги високотехнологічної продукції та послуг у структурі експорту товарів і послуг: у 2017 році – до 9,5 %, у 2020 році – 15 %; місце в рейтингу Doing Business 2020 – не нижче 30; підвищення позиції України за глобальним інноваційним індексом: у 2020 році – 50 місце; індекс людського розвитку 2020 – входження до 50 кращих країн. [5, с. 4].

Відповідність інноваційних, бюджетних, загальнодержавних пріоритетів в Україні [5, с. 5] стратегічні пріоритети інноваційної діяльності – це технологічне оновлення та розвиток агропромислового комплексу. У бюджеті на 2017 рік та у Стратегії до 2020 року закладено основи реформування системи державної підтримки сільського господарства (створення умов для розвитку високоефективного конкурентоспроможного аграрного сектору на внутрішньому і зовнішньому ринку; удосконалення механізмів стимулювання розвитку агропромислового комплексу (збільшення обсягів виробництва сільськогосподарської продукції з високою доданою вартістю та диверсифікація бізнес-можливостей в агропромисловому секторі), розвиток органічного ринку, забезпечення якості і безпечності харчових продуктів, виробництва органічної продукції; подальший розвиток аграрного ринку.

Основними завданнями бухгалтерського обліку при формуванні публічної інформації щодо інноваційної діяльності є: забезпечення нормативно-правового поля складових бухгалтерського обліку інноваційної діяльності на рівні окремого підприємства та національних стандартів; формування інформації у ключі стимулювання інноваційного розвитку та також захисту інтересів учасників інноваційної діяльності через систему передового досвіду, семінарів, круглих столів; визначення і реалізація пріоритетів інноваційної політики на рівні підприємства і відображення пріоритетів у обліковій політиці; удосконалення пакету первинно-звітних документів обліково-аналітичного

забезпечення інноваційної діяльності підприємств; інформаційне сприяння спільних програм і проектів міжнародної інноваційної співпраці, насамперед в частині застосування методики аналізу ефективності інвестицій тощо.

Таким чином, необхідна система інформаційних заходів, що впливають зі змісту інноваційної політики та її менеджменту, а їх деталізація та формування методики бухгалтерського обліку, що здійснюється на первинному, зведеному та звітному рівнях є напрямом подальших наукових досліджень.

Список використаної літератури:

1. Жук В.М. Концептуальні підходи вирішення поверхневих та глибинних проблем обліку інноваційної діяльності / В.М. Жук // *Облік і фінанси АПК*. – 2011. – № 1. – С. 36–39.
2. Облік інноваційної діяльності [Текст] / Л. С. Шатковська, Т. Г. Камінська // *Облік і фінанси АПК : Міжнародний науково-виробничий журнал*. - 2006. - №9/10.. - С. 122-127.
3. Кантаєва О.В. Щодо методології обліку та аналізу інноваційної діяльності підприємств / О.В. Кантаєва // *Економіст*. – 2009. – № 3. – С. 40-43.
4. Oslo Manual (2005): Guidelines for Collecting and Interpreting Innovation Data, 3rd Edition [Електронний ресурс] : – Режим доступу: <http://www.oecd.org/sti/inno/oslomanualguidelinesforcollectingandinterpretinginnovationdata3rdedition.htm>
5. Аналітична довідка. Стан інноваційної діяльності та діяльності у сфері трансферу технологій в Україні у 2016 році. [Електронний ресурс] : – Режим доступу: <http://www.uinpei.kiev.ua/main.php>
6. Наукова та інноваційна діяльність в Україні. Статистичний збірник. [Електронний ресурс] : – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publnauka_u.htm

УДК 657.015

**Рожелюк В.М., д.е.н., доц.,
Денчук П.Н., к.е.н., доц.**

Тернопільський національний економічний університет

ЗАХОДИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗАХИСТУ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

Виступаючи генератором інформації, система бухгалтерського обліку потребує надійного захисту, оскільки, вочевидь, підпадає під значні ризики. У теорії ризиків поширений їх поділ на політичні, економічні, банківські, фінансові, кредитні, комерційні тощо.

Принципове значення для даного дослідження має класифікація ризиків та загроз за природою походження на зовнішні та внутрішні. Вона дає змогу відокремити об'єктивні загрози від суб'єктивних, тобто нав'язані нам і створені нами ж самими.

До зовнішніх загроз безпеці бухгалтерської інформації можна віднести розвідувальну діяльність конкурентів, несанкціонований доступ до закритої

інформації та інформаційних ресурсів, промислове шпигунство, фінансова розвідка, прослуховування, злом комп'ютерної мережі тощо.

Будь-які методи захисту інформації мають відповідати вимогам, що є несумісними: високий ступінь захисту інформації та зручність у використанні. Ідеальним є той варіант, коли робота всіх механізмів захисту є непомітною для користувача інформаційної системи та проявляється лише при спробі користувача вийти за межі своїх функціональних повноважень. Проте на практиці це поки що не реалізовано та використовуються різні компромісні варіанти. В залежності від ступеня секретності інформації нами виділено наступні групи загроз безпеці облікової інформації:

1) група технічних загроз сформована під впливом комп'ютеризації обліку. Коли облік в переважній більшості вівся вручну технічними загрозами можна було вважати фізичне знищення документів через пожежу, підтоплення тощо. Сьогодні до цієї групи перш за все віднесено всі можливі неполадки технічного та програмного забезпечення, які можуть призвести до втрати інформації. Організаційні заходи із захисту інформації в комп'ютеризованих системах мають охоплювати етапи проектування, розробки, виготовлення, випробовування, підготовки до експлуатації та експлуатації системи. Витік інформації про важливі характеристики системи може призвести до зниження безпечності інформаційного обміну через можливість використання зловмисником слабких місць в реалізації системи або певних конструкційних особливостей апаратури (наприклад, організація додаткових каналів розповсюдження інформації через підключення до легальних інформаційних каналів). Для мінімізації даної групи загроз потрібно періодично формувати архів інформації, створювати резервні копії, вживати заходи антивірусної безпеки.

2) група загроз отримання неправдивої інформації включає в себе можливість генерування інформації, яка суперечить дійсності. Такі загрози можуть бути спричинені ненавмисним перекрученням даних шляхом допущення арифметичних помилок, недостатньою компетенцією бухгалтера, отриманням неточних вхідних даних тощо. До даної групи загроз належить також і навмисне перекручення інформації бухгалтером (фальсифікація), яке може бути спричинене власними інтересами бухгалтера (наприклад, стосовно незаконного привласнення коштів). Для зменшення можливості виникнення даних загроз важливо мати бухгалтера з високим рівнем компетенції та професіоналізму, а також постійно вживати заходів щодо підтримання даного рівня. Крім того, на підприємстві має бути побудована дієва система контролю за функціонуванням системи обліку.

3) група, пов'язана з необхідністю забезпечення конфіденційності інформації – загрози розголошення, яка, в свою чергу, поділяється залежно від джерела можливого витіку інформації від внутрішніх та зовнішніх її користувачів.

4) група, що включає всі загрози спричинені недосконалою організацією системи комунікації на підприємстві, а також недоліки управління в даній сфері, які не увійшли до попередніх груп. До них можна віднести недотримання встановленого регламенту збирання, оброблення, зберігання та передачі бухгалтерської інформації, недостатнє фінансування заходів інформаційної безпеки тощо. Рішенням даних загроз є усвідомлення керівниками важливості внутрішньої інформаційної безпеки та прийняття заходів щодо їх усунення (мінімізації).

Тому вважаємо за доцільне запропонувати наступні заходи, які сприятимуть їх мінімізації: для зменшення ймовірності виникнення технічних загроз варто приділяти належну увагу періодичній архівації інформації, створенню резервних копій, вжиттю заходів антивірусної безпеки; для мінімізації загрози генерування недостовірної інформації варто створити на підприємстві надійну систему контролю за функціонуванням облікової системи, а також підтримувати рівень професіоналізму та компетенції бухгалтера; для забезпечення підприємства від витоку інформації варто організувати систему комунікації, яка надавала б інформацію внутрішнім користувачам виключно в межах їх професійних потреб, забезпечити відповідні умови праці бухгалтеру та визначити його відповідальність; а також приділяти належну увагу фінансуванню заходів інформаційної безпеки тощо.

УДК 657

Рудейчук С.В., к.е.н., доц.
Івано-Франківський навчально-науковий інститут менеджменту

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ІНСТРУМЕНТ УЗАГАЛЬНЕННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ПДВ

Бухгалтерський облік виступає інформаційним інструментом для аналізування та можливості узагальнення інформації про розмір доданої вартості, як основи визначення бази оподаткування, а також операцій, що формують об'єкт оподаткування ПДВ. Проте, важливим є повне, первинне, хронологічне та достовірне документальне та бухгалтерське відображення операцій, що фіксує вхідну та вихідну вартість, різниця між якими формує на підприємстві додану вартість, і є об'єктом оподаткування ПДВ. В бухгалтерському обліку щодо «ПДВ» оперують поняттям «розрахунки з ПДВ», що визначається як система відносин між підприємцями і державою в особі податкових органів щодо перерахування, належних до сплати в бюджет або відшкодування з бюджету, сум ПДВ, які виникли в результаті операцій, що

формують податкове зобов'язання і податковий кредит як передумови формування у підприємства кредиторської або дебіторської заборгованості на звітну дату. Тобто, податок на додану вартість не є об'єктом бухгалтерського обліку.

Організаційний аспект обліку податку на додану вартість ґрунтується на визначенні моделі розрахунків з ПДВ в обліковій політиці. Головним завданням, на рівні підприємства, є управління розрахунками за ПДВ та своєчасна їхня сплата до бюджету у відповідному обсязі. Це завдання реалізовується через повноту і своєчасність відображення такої інформації в обліку, за допомогою рахунків та подвійного запису, як того вимагає законодавство.

Факт інформаційної самостійності облікової системи, від первинної реєстрації до балансу, від податкових розрахунків до заповнення та сплати ПДВ та додатків до неї, забезпечується можливістю перехресного звіряння (рис.1).

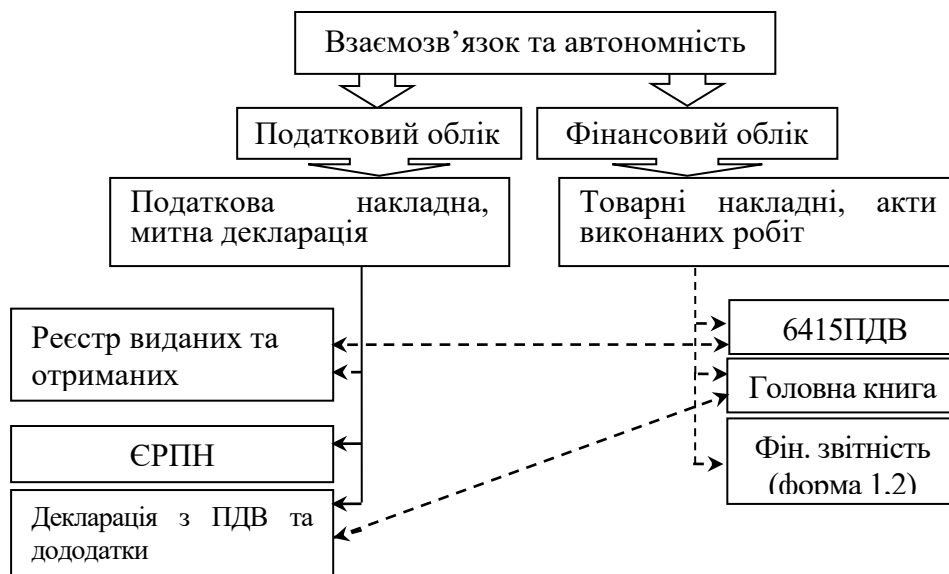


Рис. 1. Податкова інформація в системі облікового відображення

Організація та методика розрахунку та перевірки суми ПДВ, нараховані (сплачені) у зв'язку з поставкою товарів (послуг), що зазначаються в податковій накладній, повинні відповідати сумі податкових зобов'язань продавця і мають бути включені до реєстру виданих та отриманих податкових накладних. На підставі реєстру виданих та отриманих податкових накладних відбувається заповнення декларації з ПДВ. Дані Реєстру, виданих та отриманих податкових накладних, мають співпадати з залишками за відповідними субрахунками 6415 «Податок до сплати», субрахунком 6441 «Податковий кредит», 6442 «Суми кредиту, які не підтверджені податковою накладною» та 6431 «Податкові зобов'язання». Однак, на практиці не завжди можливо досягти такої відповідності.

УДК 332.025.12

**Савченко Н., к.е.н, доц.,
Савченко Р., к.е.н, доц.**

Житомирський національний агроекологічний університет

ОБҐРУНТУВАННЯ НЕОБХІДНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІНСЬКОГО КОНТРОЛЮ В МАЛИХ ТА СЕРЕДНІХ СУБ'ЄКТАХ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ

Не дивлячись на те, що управлінський контроль є однією із ключових функцій управління, вчені рідко наводять характеристику його місця в системі управління. Адже основна їх увага приділена проблемам розробки стратегії, процесам планування та організації господарської діяльності суб'єктів, що становлять суспільний інтерес. Можливо це пов'язано із негативним відношенням до самого поняття контролю. Проте як не парадоксально більшість із поставлених цілей не досягається. І однією із причин цього є той факт, що подальший контроль за реалізацією управлінських рішень менеджерами часто зневажається.

Традиційно в процесі управління використовуються системи управлінського обліку, управління трудовими ресурсами та ін. В управлінському обліку основна увага приділяється застосуванню конкретних інструментів, наприклад таких як бюджетування, дисперсійний аналіз, трансфертне ціноутворення. Управлінський облік еволюційно пов'язаний з питанням, яким чином інформація із системи бухгалтерського обліку може бути використана для підтримки прийняття управлінських рішень. Такий перехід від чистого бухгалтерського обліку до участі в управлінських процесах прийняття рішень сприяло розвитку управлінського контролю.

Існує багато визначень суті управлінського контролю. Від офіційного, який стверджує, що контроль є процесом, за допомогою якого менеджери намагаються впливати на об'єкти всередині підприємства за для досягнення стратегічної мети. До формального визначення, відповідно до якого під контролем розуміється проведення неформальних, особистих процедур перевірки. Саме він вважається особливо корисним, адже може використовувати механізм самоконтролю, а також соціального контролю за для впливу на поведінку співробітників підприємства без необхідності негайної взаємодії із ними. В зв'язку з цим саме непрямому (формальному) контролю в останній час приділяють багато уваги дослідники різних наукових сфер.

Суб'єкти управління вищої ланки можуть делегувати свої повноваження щодо досягнення стратегічних та поточних цілей своїм підлеглим, однак вони повинні розмежувати: які процеси в ході реалізації поставлених цілей можуть бути делеговані, а які необхідно перманентно особисто контролювати. Ні теоретичні дослідження, ні практика не змогли знайти ствердні відповіді на цю відкриту проблему. Отже, існує значний розрив в дослідженнях. Цей розрив в

контексті малих та середніх суб'єктів, що становлять суспільний інтерес є ще більшим, адже управлінському контролю в цих суб'єктах не приділяється майже ніякої уваги. Вплив факторів внутрішнього та зовнішнього середовища на функціонування малих та середніх підприємств свідчить – наявність системи управлінського контролю є більш важливою ніж власне планування діяльності. Це підкреслює актуальність проведення подальших досліджень в цій сфері. Адже найкращі плани не будуть мати ніякого значення, якщо вони не можуть бути успішно реалізовані.

Оскільки керівники суб'єктів господарювання, як вже зазначалось, не здатні самостійно виконувати всі відповідні дії щодо реалізації механізму досягнення стратегічних цілей, то обов'язки делегуються підлеглим. Проте делегування повноважень майже завжди супроводжується ризиком того, що співробітники не в повній мірі будуть поводитися у відповідності до своїх посадових обов'язків і враховувати особливості конкретної ситуації. Таким чином, вагомою частиною роботи управлінського персоналу безсумнівно має бути застосування контрольних процедур. Це буде гарантувати реалізацію досягнення планових показників і підтверджувати, що професійна діяльність співробітників суб'єктів господарювання відповідає цілям підприємства.

Наслідком ефективного функціонування системи управлінського контролю є те, що співробітники підприємства працюють у відповідності до своїх посадових обов'язків. В цьому сенсі система управлінського контролю забезпечує оптимальний розподіл всіх видів ресурсів підприємства. Ключовими особами в ході виконання системою управлінського контролю своїх функцій є облікові працівники.

Якщо в суб'єкті, що становить суспільний інтерес буде запроваджено ефективну систему управлінського контролю, то ресурси підприємства будуть розподілені раціонально, що поліпшить загальну ефективність його діяльності. Малі та середні суб'єкти господарювання виступають ідеальним об'єктом дослідження, щодо вивчення ефекту від використання формальних процедур управлінського контролю. Адже даний вид підприємств характеризуються відкритими, неформальними зв'язками та робочими стосунками. Також ці підприємства стикаються із наявністю низького рівня трудових, фінансових та матеріальних ресурсів. Низький рівень окремих видів ресурсів, наприклад трудових, призводить до обмеження можливостей використання контрольних процедур. На відміну від малих та середніх підприємств, великим за розміром суб'єктам господарювання притаманні: бюрократична структура, стандартизовані процеси здійснення управління та контролю, високий рівень формалізації їх процедур та ін.

Таким чином, одним із ключових питань необхідності запровадження системи управлінського контролю в малих та середніх за розміром суб'єктів господарювання є те, що це буде сприяти оптимальному використанню наявних дефіцитних ресурсів та дасть можливість успішно конкурувати з великими підприємствами.

УДК 657

Садовська І.Б. к.е.н., проф.
Луцький національний технічний університет

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ІНЖИНІРИНГ У СИСТЕМІ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

Третя хвиля розвитку суспільства, про яку ще у 80-х роках заявив Елвін Тоффлер, розпочалася вже в теперішньому часі, а не в майбутньому. На зміну індустріальному стрімко приходиться нове суспільство – самореалізаційне, яке потребує переосмислення існуючих понять. Зміни в організаційних структурах бізнесу зумовлені переоцінкою цінностей і стереотипів.

Змінюється природа пізнання світу, і економічних явищ зокрема. Аналітичний тип пізнання, який характеризується отриманням знань про окремі об'єкти та їх стан у вигляді опосередкованого уявлення, поступово витісняється відкритим типом, який проявляється через відчуття безумовної цінності. Дії внаслідок такого пізнання стають спонтанними, проте більш ефективними, або здебільшого конструктивними. Прийняття управлінських рішень здійснюється без зусиль, до яких звикли при аналітичному розщепленні умовної корисності.

На даному етапі розвитку суспільства спостерігається критична чутливість до людського фактору. Якщо ми розглядаємо роль обліку в суспільстві, то насамперед, інтерес громадськості зосереджується на професії бухгалтера, яка набуває все більшого суспільного значення і відповідальності. Професія бухгалтера вимагає переосмислення, переходу на новий виток спіральної динаміки, яка продукує інноваційну модель системи цінностей. При цьому методологія бухгалтерського обліку змінюється, стає більш гнучкою, і, відповідно, менше регламентованою і уніфікованою.

Бухгалтерський інжиніринг є новим методом з позиції облікової теорії, проте, досить поширеним практичним інструментом перезавантаження обліково-інформаційних систем у суб'єктів суспільного інтересу.

Відповідно, дискусійними є тлумачення категорійного апарату щодо бухгалтерського інжинірингу різними науковими колами України та зарубіжних наукових спільнот.

Поки практики розробляють і впроваджують методи бухгалтерського інжинірингу, досить вдало використовуючи при цьому інструментарій архітекtonіки і конструювання, теоретики знаходяться в пошуках влучних тлумачень понять і категорій, аби їх зрозуміли і підтримали практики.

За останні десять років в Україні появилось чимало наукових праць з відповідним тематичним спрямуванням. Слід зауважити, що сфера застосування інжинірингу досить широка, і охоплює не лише інженерну галузь та будівельну, як то тлумачить Вікіпедія. Інжиніринг тепер прийнято вважати методом або ж інструментом, притаманним для всіх наук.

Протягом багатьох століть існування системи бухгалтерського обліку він розглядався на рівні відповідних процедур, що дозволяють визначити кінцевий результат діяльності інституціональної одиниці (первинна документація, інструментарій рахунків, процедури інвентаризації, оцінки і калькулювання, методологія складання звітності).

На сучасному етапі бухгалтерський облік розвивається як описово-роз'яснювальна система бухгалтерських процедур, що призводить в кінцевому підсумку до використання системи алгоритмів, найрізноманітніших матриць, системи інжинірингових інструментів.

Цінність і унікальність бухгалтерського інжинірингу у можливості створення багатоваріантних моделей, які в принципі є сценаріями майбутніх подій організації, орієнтованих на ближню і віддалену перспективу. При цьому моделі є подібними в розрізі галузей економіки і сфер функціонування господарюючого суб'єкта.

Вперше ідею бухгалтерського інжинірингу як механізму, який забезпечує пристосування і адаптацію до певних умов (цінових змін, адаптації до непередбачених явищ шляхом створення резервів, впливу інфляційних процесів), висловив А. П. Рудановський в понятті нормування балансу, відзначаючи, що сутністю методу нормування є введення в систему основних умовних рахунків певного порядку і методу їх взаємодії, котрі мають чисто облікове значення, що призвело в подальшому до обчислення системи нормативних показників.

Ідея ж основного механізму бухгалтерського інжинірингу (система інструментів бухгалтерського інжинірингу) належить У. Патону, котрий запропонував знамените рівняння власності: $A = K$, де A - активи, які асоціюють власні вільні грошові кошти, а K - капітал у вигляді показника чистих пасивів, які асоціюють зобов'язання власника.

Бухгалтерський інжиніринг передбачає створення моделей інноваційного продукту і прогнозування фінансового стану економічного суб'єкта на близьку і віддалену перспективу. При цьому моделі прогнозних балансів фінансово-майнового стану і звітів про прибутки і збитки не достатньо. Потрібен повний комплект прогнозової фінансової звітності, тобто всі чотири форми, включаючи звіт про рух грошових коштів і про зміни у власному капіталі. Примітки є невід'ємною частиною таких звітів, оскільки в них міститься розшифровка і деталізація найбільш суттєвих статей звітності. При цьому межа суттєвості припускається дещо вища, ніж при складанні фактичних звітів, на основі історичних подій. Це пояснюється дуже просто: адже нам важливо прослідкувати основні тренди розвитку, а не фіксацію фактів господарського життя, які, відповідно до чинного законодавства, вимірюються з точністю до копійок. Аналогічно формуються управлінські звіти для окремих інноваційних продуктів, робіт чи послуг, для інноваційних технологій, які призведуть до розвитку економічного суб'єкта загалом.

УДК 657:005.915

Саюн А.О., к.е.н. доц.

Київський національний університет технологій і дизайну

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Особливого значення досягнення позитивного фінансового результату діяльності вітчизняних підприємств набуває в умовах розширення ринкових відносин між суб'єктами господарювання як всередині країни, так і за її межами, особливо сьогодні, коли Україна стала на шлях вступу в ЄС.

Існують три методи визначення фінансового результату. Одним з них є метод «витрати–випуск», другий метод спирається на формулу балансу: актив дорівнює сумі власного капіталу і зобов'язань, третій – визначає фінансовий результат як зміну вартості чистих активів на початок і кінець звітного періоду.

Норми П(с)БО 15 «Дохід» значно наближені до норм МСБО 8 «Дохід», хоча є і розбіжності. У МСБО більш чітко визначено критерії визначення доходів від реалізації товарів за умови їх доставки до покупця, а також коли товари реалізуються з гарантією та деякі інші норми. Тобто, вітчизняні П(с)БО необхідно доопрацювати з урахуванням умов діяльності наших підприємств, але з метою наближення їх до МСБО щодо доходів.

Для визначення фінансових результатів діяльності підприємства, крім доходів, необхідно мати інформацію про витрати, пов'язані з цими доходами. У п. 7 П(с)БО 16 «Витрати» вписана важлива норма, за якою витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображають у складі витрат того періоду, в якому вони були здійснені. Якщо актив забезпечує отримання економічних вигід упродовж кількох звітних періодів, то витрати визначаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Наявність інформації про доходи і витрати на бухгалтерських рахунках і субрахунках, а також у Звіті форми № 2, у цілому задовольняє потреби управління фінансовими результатами діяльності підприємства, але для дійсно ефективного управління цієї інформації недостатньо. Також як і по рахунках доходів, необхідно більш широко використовувати субрахунки, передбачені Планом рахунків і субрахунки 2-го і подальших порядків з метою розширення аналітики про склад витрат.

Вирішенню проблеми облікового забезпечення інформацією потреб управління фінансовими результатами сприяє сегментизація підприємства з метою одержання інформації про доходи і витрати, фінансові результати в розрізі окремих структурних підрозділів підприємства – сегментів.

Методологічні засади формування інформації про доходи, витрати, фінансові результати, активи і зобов'язання звітних сегментів регламентуються П(с)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами».

Сегменти визначаються підприємством на основі його організаційної структури. Сегменти можуть бути географічними і господарськими.

Сегменти, їх види, засади ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках визначаються у розпорядчому документі (наказі, розпорядженні, положенні) про облікову політику підприємства. Сегменти можуть реалізувати продукцію як зовнішнім покупцям, так і здійснювати внутрішньогосподарські операції і розрахунки між структурними підрозділами підприємства, виділені як сегменти з метою розкриття їх доходів, витрат і фінансових результатів.

Фінансовий результат як облікова категорія визначається різницею між доходами і витратами або приростом (зменшенням) власного капіталу підприємства, створеним у процесі підприємницької діяльності за звітний період, за винятком зміни капіталу за рахунок внесків або вилучення власниками. Вітчизняні підприємства розраховують фінансовий результат за методом «витрати – випуск».

Для визначення фінансового результату доходи і витрати в бухгалтерському обліку групуються і відображаються у Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за видами діяльності.

З метою поглиблення аналітичності інформації про доходи і витрати підприємствам доцільно більш широко використовувати субрахунки 2-го і наступних порядків до рахунків і субрахунків 7-го і 9-го класів Плану рахунків.

Підвищенню рівня обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами сприяє формування інформації про доходи, витрати і фінансові результати за звітними сегментами і центрами відповідальності.

З метою ефективного управління фінансовими результатами доцільно використовувати не тільки традиційні методи (способи, прийоми) аналізу доходів, витрат, прибутковості, рентабельності, але й нові, такі як моделювання, оцінки граничного потенціалу прибутковості окремих видів продукції (робіт, послуг) та інші.

Підвищення ефективності діяльності підприємств неможливе без удосконалення системи управління підприємством і, зокрема, управління фінансовими результатами. Удосконалення системи управління підприємством базується на використанні сучасних форм, методів і принципів, що ставлять нові вимоги до формування неупередженої, повної, своєчасної, зрозумілої та корисної обліково-аналітичної інформації про діяльність підприємства та його фінансові результати.

Нові умови господарювання об'єктивно вимагають зміни функціональної спрямованості бухгалтерського обліку, перетворення його з переважно фіксуючого інструменту господарської діяльності на інструмент її аналізу, а також більш ефективного використання елементів управлінського обліку.

УДК 657.1

Семанюк В.З., к.е.н., докторант
Тернопільський національний економічний університет

СОЦІАЛЬНІ ТА ЕКОЛОГІЧНІ ФАКТОРИ ВПЛИВУ НА ТЕОРІЮ ОБЛІКУ

В 21 столітті відбувається кардинальна зміна економічних та суспільних відносин, на які мають вплив технології та фундаментальна наука. Розвиток науки спрямований на комплексне відображення реальності. В цьому контексті економічна теорія в цілому та облікова теорія зокрема зазнають впливу зі сторони інституційного середовища та демонструють неадекватність новим умовам господарювання і концептуальну слабкість в світлі теорії постіндустріальної економіки.

В сучасних економічних дослідженнях відсутня загальне прийняття того факту, що існує взаємозв'язок економічних і природних трансформацій, хоча йде активне обговорення антропогенного впливу на суспільство та природу; не існує єдиної точки зору щодо антропогенного впливу, екологічних, природних, психологічних, соціальних факторів на особливості економічного розвитку та роль обліку у створенні інформації про ці фактори, які часто не піддаються грошовому вимірнику.

В економіці важливу роль відіграють такі нові явища як інформатизація та комп'ютеризація, біо- та нанотехнології, генна інженерія, які впливають на структуру самої економіки та суспільства. Як обліковці повинні оцінювати такі явища? Що облікова теорія пропонує? Виникає завдання розробки комплексної теоретичної платформи, яка здатна стати основою для модернізації облікової системи з врахуванням загальних закономірностей та тенденцій ноосферної стадії еволюції соціально-економічних систем.

Сучасний мейнстрім в економіці це еволюційна економіка, ноосферна економіка та економічна генетика (як би парадоксально ці назви не звучали для обліковців), відбувається коеволюційна зміна соціально-економічних систем, навколишнього середовища і суспільства (людства) в результаті економічного розвитку та розвитку інформаційної економіки.

Закордонні і вітчизняні корпорації впроваджують в практику своєї діяльності сучасні механізми соціально-відповідального функціонування на ринку, які ґрунтуються на ідентифікації підприємств (а частіше об'єднань і корпорацій) як економічних і соціальних інститутів. В світовій науці і практиці активізується дискусія щодо розвитку концепції з корпоративної соціальної відповідальності, яка передбачає відповідальність підприємств на макрорівні у сфері навчання і підготовки персоналу, соціальному захисті, медичному страхуванні, відповідному рівні заробітної плати а також відповідальності перед зовнішнім середовищем. Це і є політикою довгострокового стійкого розвитку.

З позицій теорії обліку необхідно відмітити, що соціальна відповідальність та природоохоронна діяльність диктуються потребами суспільства, які часто вступають в протиріччя з економічною ефективністю господарської діяльності.

Саме тому перед обліком постає завдання щодо створення інформації для ефективного управління одночасно матеріальними і нематеріальними активами, яке вимагає управління одночасно внутрішнім і зовнішнім середовищем організації; сприяє зростанню фінансових показників і зниженню операційних витрат; сприяє формуванню сприйняття брендів і торгових марок споживачами; формує сильні конкурентні переваги; буде конструктивний діалог між державою, бізнесом і суспільством.

Відомий вчений Соколов Я.В. говорив про «...врахування не лише економічних показників а й наслідків впливу діяльності компанії на суспільство і навколишнє середовище», випереджаючи тим самим процеси розвитку облікової науки чи то задаючи тон її розвитку. Такі твердження доводять значимість обліку у забезпеченні стабільності національних і світової економік, а також змушують переосмислювати його функції. Визначення соціальної проблематики в теорії обліку призводить до необхідності побудувати такий облік, засоби якого дозволяли б досягти соціальних цілей.

Облікова система дозволить формувати інформацію про екологічні та соціальні процеси, що дасть можливість не лише адаптуватися до змін, а й активно реагувати на ризики та приймати превентивні рішення. Інформація про соціально екологічні чинники та процеси по відношенню до підприємства поділяється на внутрішню (спрямована на розвиток соціальної та екологічної діяльності підприємства) та зовнішню (для визначення поведінки фірми по відношенню до оточуючого середовища).

Метою наукових досліджень в теорії обліку повинно стати дослідження сутності соціальної ролі обліку в суспільстві на основі теоретичного обґрунтування, закономірностей його становлення і функціонування. Визначення тенденцій і перспектив розвитку соціальної відповідальності і соціального інвестування як основної форми її прояву в інноваційній економіці та реакції на ці процеси облікової системи.

Проте, ми маємо впевненість, що ідеї соціально-орієнтованого обліку будуть визнані в постіндустріальному суспільстві. При тотальному розповсюдженні електронної мережі, яка об'єднає взаємопов'язану і уніфіковану інформацію всіх суб'єктів обліку, проблемою стане коректна вибірка даних і їх інтерпретація, що неможливо без відповідних облікових знань. В теорії обліку необхідно провести корективи методики та організації з огляду на швидкі зміни в структурі господарської діяльності, її формах та проявах, що зумовлює зміну інформаційних запитів користувачів та необхідність їх вчасного задоволення. В цьому аспекті теорія обліку потребує кардинальної зміни базової методології в межах нової інформаційної системи управління, а також формування спеціальних методик, які дозволять забезпечувати надання необхідної інформації про зовнішнє середовище підприємства.

УДК 657

Сукненко Л.В., магістрант
Житомирський державний технологічний університет

ПОГЛЯД НА РОЗМЕЖУВАННЯ ПОНЯТЬ «ВИТРАТИ» ТА «ЗАТРАТИ»

Функціонування підприємства в ринкових умовах актуалізує проблему раціонального використання ресурсів, поліпшення управління витратами з метою підвищення конкурентоспроможності продукції. Витрати є індикатором діяльності підприємства. Зростання витрат може бути викликане як зміною ситуації на ринку, так і недосконалістю процесу виробництва. Отже, витрати виробництва є основним фактором ціноутворення і формування прибутку.

Питання визначення змісту категорії «витрати» і «затрати» було розглянуто в працях багатьох українських та зарубіжних учених, серед яких: П.Й. Атамас [1, с. 34], М.С. Пушкар [2, с. 241–328], Ю.С. Цал-Цалко [3, с. 656] та інші.

В даному контексті важливим є розмежування понять «затрати» і «витрати», оскільки їх часто ототожнюють. Відмінність між цими двома поняттями істотна для бухгалтерського обліку. Необхідність розуміння різниці затрат і витрат витікає з того факту, що правильне обчислення прибутку можливо тільки при повному відображенні всіх операцій з формування доходів та витрат.

Витрати визнаються в тому звітному періоді, в якому вони мали місце. Також витратами визнається списання оборотного активу, не пов'язане з його виробничим споживанням, або списання необоротного активу з будь-яких причин.

Затрати – це сума вартості використаних ресурсів. Визнання затрат означає «перетікання» одних видів активів в інші або рівновелике збільшення активів і зобов'язань (у разі споживання робіт, послуг), що не зменшує капіталу організації, а тому не призводить до визнання витрат. Затратами визнаються витрати, що не призвели до появи оборотного або необоротного активу.

Здійснення затрат – це зменшення одних активів з умовою рівновеликого приросту інших активів, або приріст активів і зобов'язань на одну й ту ж саму величину. Це «перетікання» вартості відображається на калькуляційних рахунках. Іншими словами, затрати – це прийнята до обліку вартісна оцінка використаних ресурсів різного вигляду – матеріальних, фінансових, трудових і інших, – вартість яких може бути виміряна з високим ступенем надійності.

Отже, в результаті проведеного дослідження можна стверджувати, що «витрати» та «затрати» – це різні поняття, штучне ототожнення яких спричинено передусім різним трактуванням зарубіжних термінів, а саме російських.

Поняття «затрати» є більш ширшим та має ключову рису: залежно від певних умов може виступати як актив та знаходити своє відображення в балансі або трансформуватись у витрати періоду. Якщо витрати – це або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства, то затрати – це зменшення одних активів за умови рівнозначного збільшення інших, або збільшення активів і зобов'язань на одну і ту ж величину.

Отже, «затрачаючи» на виробництво продукції певні ресурси підприємство не зменшує свій капітал, що є необхідною умовою відповідно до визначення категорії витрат в П(с)БО 16 «Витрати». З цього випливає, що виробничі затрати не є витратами. Отже, »витрати» і «затрати» – різні поняття.

Список використаної літератури:

1. Атамас П.Й. *Управлінський облік: навч. посіб.* / П.Й. Атамас. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 440 с.
2. Пушкар М.С. *Фінансовий облік: підруч.* / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 628 с.
3. Цал-Цалко Ю.С. *Витрати підприємства: навч. посіб.* / Ю.С. Цал-Цалко. – Київ: ЦУЛ, 2002. – 656 с.

УДК 631: 657.1

Суліменко Л.А., к.е.н., проф.

Житомирський національний агроекологічний університет

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Забезпечення ефективності управління підприємством, що ґрунтується на якісних управлінських рішеннях, неможливе без належної організації всієї економічної інформації, яка формується в межах бухгалтерського обліку та звітності. Саме тому одним із основних завдань обліку відповідно до потреб управління підприємством, забезпечення його конкурентоспроможності є формування та обробка достовірної, своєчасної, повної інформації про діяльність підприємства. Приймати обґрунтовані рішення неможливо без об'єктивної системи обліку господарської діяльності підприємства, що дозволяє менеджерам контролювати поточний стан справ та будувати тактику і стратегію розвитку та знизити чимало ризиків, забезпечити ефективний контроль за бізнес-процесами.

В аграрній сфері економіки України формування облікової політики підприємств пов'язано з галузевими особливостями сільськогосподарської діяльності. Зокрема, прийняття Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» вносить свої особливості в організацію бухгалтерського обліку сільськогосподарської діяльності та її об'єктів – біологічних активів та

сільськогосподарської продукції. Тому для забезпечення достовірної публічної та внутрішньогосподарської інформації для внутрішніх та зовнішніх користувачів важливе значення має формування облікової політики сільськогосподарських підприємств, де знайшли б своє відображення питання методології обліку, методики оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції, розробка робочого плану рахунків, нарахування зносу довгострокових біологічних активів, особливості формування фінансової та статистичної звітності.

Саме ці вищезазначені елементи облікової політики є важливими, оскільки суттєво впливають на фінансовий результат діяльності підприємств. Так, згідно діючого П(С)БО 30 фінансовий результат від основної діяльності складається з:

- фінансового результату від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів;
- фінансового результату від реалізації запасів – сільськогосподарської продукції та біологічних активів, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу;
- фінансового результату від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю за вирахуванням витрат на місці продажу.

Таким чином, особливими елементами облікової політики сільськогосподарських підприємств є:

1. Об'єкти обліку біологічних активів (в рослинництві – види сільськогосподарських рослин, або однорідні групи біологічних активів чи окремі культури; в тваринництві – види тварин або однорідні групи біологічних активів, які складаються з певних статевих - вікових (технологічних) груп).

2. Об'єкти обліку незрілих довгострокових біологічних активів (як, правило, види багаторічних насаджень).

3. Методи оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції на дату первісного визнання та дату балансу. При цьому поточні та довгострокові біологічні активи тваринництва доцільно обліковувати за справедливою вартістю, а біологічні активи рослинництва, як довгострокові так і поточні, доцільно обліковувати за первісною вартістю (за фактичними витратами на їх вирощування).

При виборі методу оцінки додаткових біологічних активів та сільськогосподарської продукції є альтернатива, що зумовлює вибір облікової політики – при первісному їх визнанні оцінку здійснювати за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, або – за виробничою собівартістю відповідно до П(С)БО 16 «Витрати».

Також в П(С)БО 30 «Біологічні активи» сформовано два підходи до оцінки поточних та довгострокових біологічних активів. Так, передбачена можливість довгострокові біологічні активи, справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо або якщо підприємство є платником

податку на прибуток, можуть визнаватися та відображатися за первісною вартістю з урахуванням суми їх зносу і втрат від зменшення корисності. Поточні біологічні активи та додаткові біологічні активи, справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо, можуть визнаватися та відображатися за первісною вартістю, крім поточних біологічних активів рослинництва, які визнаються і відображаються як незавершене виробництво.

4. Методи визначення справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції, враховуючи, рекомендовані методи: метод аналізу контрактів; метод аналогів; метод прийняття цін; метод експертної оцінки комісією; проведення сторонньої професійної оцінки. Також підприємство може самостійно визначати методіку аналізу джерел інформації з метою встановлення справедливої вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції.

5. Розробка робочого плану рахунків бухгалтерського обліку, який враховує специфіку діяльності сільськогосподарських підприємств, зокрема щодо відображення операцій з надходження, руху, оцінки поточних і довгострокових біологічних активів та сільськогосподарської продукції, нарахування амортизації довгострокових біологічних активів, визначення доходів та витрат від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю.

Отже, процес формування облікової політики сільськогосподарських підприємств з врахуванням їх галузевих особливостей вимагає постійного упорядкування й удосконалення системи обліку з метою забезпечення повною і достовірною інформацією зовнішніх і внутрішніх користувачів.

УДК 336.131

Тимощук Л.О., магістрант
Науковий керівник – Литвинчук І.В., к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет

РОЛЬ ОБЛІКУ У ФОРМУВАННІ ТА ОПРИЛЮДНЕННІ ІНФОРМАЦІЇ ЩОДО ДІЯЛЬНОСТІ МІСЦЕВИХ ОРГАНІВ ВЛАДИ У ЧАСТИНІ ЦІЛЬОВОГО ВИКОРИСТАННЯ ВИДАТКІВ МІСЦЕВОГО БЮДЖЕТУ

Як інструмент державної політики сприяння розвитку громадянського суспільства в Україні доступ до публічної інформації відіграє дуже важливу роль. Інформаційна взаємодія його інститутів з органами державної влади й органами місцевого самоврядування є необхідною передумовою та водночас однією з основних форм участі громадян і їх об'єднань у виробленні та реалізації публічної політики.

Інтерес в отриманні певної інформації, яка пов'язана із участю громадськості у прийнятті рішень і у формуванні та реалізації державної політики, громадським контролем і наглядом вказує на важливість питання та необхідність суспільства реагувати на ту чи іншу ситуацію та впливати на неї, застосовуючи правові, моральні та інші важелі.

Серед всіх інших питань, найбільший інтерес у громадськості виникає до діяльності місцевих органів влади, адже посадові особи є представниками суспільства у частині розвитку регіону з наявними можливостями та обов'язками, що наділяє їх законодавство. Перш за все приділяється велика увага видатковій частині місцевого бюджету. Цільове використання коштів місцевого бюджету надає можливість прослідкувати чи доцільні витрати в тому чи іншому випадку і на якій стадії знаходиться відповідний проект розвитку міста.

Згідно Закону України «Про доступ до публічної інформації», публічна інформація - це відображена та задокументована будь-якими засобами та на будь-яких носіях інформація, що була отримана або створена в процесі виконання суб'єктами владних повноважень своїх обов'язків, передбачених чинним законодавством, або яка знаходиться у володінні суб'єктів владних повноважень, інших розпорядників публічної інформації.

Доступ до публічної інформації здійснюється на принципах:

- 1) прозорості та відкритості діяльності суб'єктів владних повноважень;
- 2) вільного отримання, поширення та будь-якого іншого використання інформації, що була надана або оприлюднена відповідно до цього Закону, крім обмежень, встановлених законом;
- 3) рівноправності, незалежно від ознак раси, політичних, релігійних та інших переконань, статі, етнічного та соціального походження, майнового стану, місця проживання, мовних або інших ознак.

Доступ до інформації забезпечується шляхом:

✓ систематичного та оперативного оприлюднення інформації:

- в офіційних друкованих виданнях;
- на офіційних веб-сайтах в мережі Інтернет;
- на єдиному державному веб-порталі відкритих даних;
- на інформаційних стендах;
- будь-яким іншим способом;

✓ надання інформації за запитами на інформацію

Важливо вказати, що облік – це належним чином організована система збору, нагромадження, обробки, групування, узагальнення і реєстрації (фіксації) необхідної інформації або її сукупних даних, що відображають кількісну чи якісну характеристику подій, явищ, фактів, процесів, об'єктів тощо. Є важливою складовою соціального (в т. ч. державного) регулювання суспільних відносин та управління процесами (насамперед економічними) й відповідними об'єктами. Відіграє значну роль при прийнятті правових, економічних та управлінських та рішень повноважними органами або компетентними особами.

Виходячи з вищевказаного, облік інформації, що стосується видаткової частини місцевого бюджету відноситься до публічної інформації.

Розпорядники бюджетних коштів зобов'язані оприлюднювати:

1) інформацію про фінансові ресурси, а саме структуру та обсяг бюджетних коштів, порядок та механізм їх витрачання;

2) інформацію про систему обліку, види інформації, яку зберігає розпорядник;

3) інформацію про механізми чи процедури, за допомогою яких громадськість може представляти свої інтереси або в інший спосіб впливати на реалізацію повноважень розпорядника інформації;

4) звіти, в тому числі щодо задоволення запитів на інформацію.

Підводячи підсумки, можна зробити висновок, що облік є основою у формуванні інформації. Порядок узагальнення та публікації можна умовно розділити на декілька етапів:

I етап – відбувається збір, групування та обробка інформації;

II етап – дослідження наявних даних;

III етап – реєстрація інформації;

IV етап – групування сукупних даних за відповідними категоріями/ характеристиками;

V етап – оприлюднення інформації.

Відповідно, інформація щодо використання коштів місцевого бюджету, цільового їх використання, раціонального розподілення між видатками знаходиться у вільному доступі для кожного громадянина.

УДК 657.01

**Травін В.В., к.е.н., доц.,
Камінська Т.Ю., магістрант**

Житомирський державний технологічний університет

ФАКТОР ЧАСУ ТА ЦІННІСТЬ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ГОСПОДАРСЬКІ ОПЕРАЦІЇ

Система бухгалтерського обліку направлена на надання повної, правдивої та релевантної інформації про фінансово-господарську діяльність підприємства у вартісних показниках, більшість з яких визначаються за допомогою оцінки об'єктів обліку. Якість облікової інформації багато в чому залежить від виконання та дотримання основних принципів бухгалтерського обліку при її формуванні.

Основна частина господарських операцій, що мають місце в економічній діяльності підприємства відображаються в обліку після фактичного їх здійснення. Це пов'язано з тим, що всі операції повинні бути підтверджені первинним документом. В результаті цього між виникненням факту

господарського життя і моментом його реєстрації існує часовий лаг. Проблема полягає в тому, що його збільшення знижує корисність такої інформації з точки зору її користувачів. Адже управлінський персонал, який використовує отримані дані діяльності підприємства, фактично аналізує минулі події, а не сучасний стан справ.

Питанням часу в бухгалтерському обліку займалися такі вчені як Я.В. Соколов, Ж.П. Сартр, В.І. Богатирьова, О.О. Мінченко, Ж.Г. Міхальова та інші. Однак залишається недослідженим питання саме безпосереднього впливу часу на облікове відображення господарських операцій.

Однією з проблем визначення часу відображення фактів господарського життя в обліку є та обставина, що між початком здійснення певної операції та її повним завершенням часто проходить значний часовий проміжок. Відповідно виникають проблеми з відображенням господарських процесів і у бухгалтерській програмі. Наприклад, більшість закупок товарно-матеріальних цінностей починається з підписання договору між продавцем і покупцем, в якому передбачаються умови оплати, після поставки сировини, відповідно, йде виготовлення власної продукції підприємством, завершення виробництва і поставка продукції замовникам (рис.1).

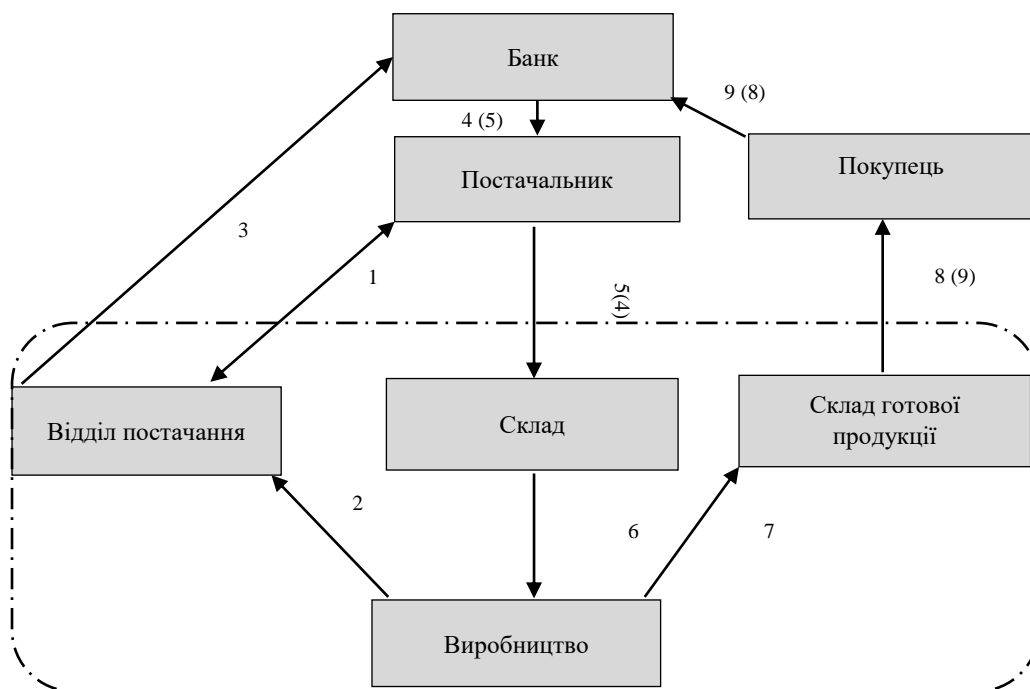


Рис.1. Відображення господарських операцій на підприємстві

- -- -- -- -- внутрішнє середовище підприємства
- 1 – укладання договору поставки
- 2 – заявка з виробництва на сировину до відділу постачання підприємства
- 3 – заявка на оплату сировини постачальнику
- 4 (5) – оплата сировини або поставка сировини (залежить від умов договору – передплата чи після оплата)
- 6 – переміщення сировини на виробництво
- 7- виробництво продукції і переміщення її на склад
- 8 (9) – реалізація продукції, отримання грошових коштів (залежить від умов договору – передплата чи після оплата)

Найбільший вплив фактор часу має на основну одиницю виміру, адже позбавляє її певного сенсу. Весь бухгалтерський облік заснований на єдиній грошовій одиниці, а вартість грошей у часі постійно змінюється. В результаті чого собівартість готової продукції, виготовленої на підприємстві також змінюється. Вона залежить від багатьох складників: вартості сировини та матеріалів, заробітної плати працівників, методів амортизації обладнання, величини постійних витрат і т. д.

Проаналізувавши рисунок, бачимо, що всі операції певним чином обумовлені в часі, а момент реєстрації господарської операції не завжди збігається з моментом переходу права власності від продавця до покупця і виникненням зобов'язання оплати ТМЦ.

Тому, при відображенні фактів господарського життя в бухгалтерському обліку необхідно враховувати хронологію господарських подій шляхом деталізації зміни елементів права власності, які відбуваються на кожному з етапів. Це допоможе надати управлінському персоналу якомога достовірнішу інформацію про події на підприємстві та спланувати рух активів та зобов'язань підприємства.

УДК 657.1

*Усаценка О.В., к.е.н., доц.
ДВНЗ «Національний гірничий університет»*

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ІНФОРМАЦІЙНА СИСТЕМА СУБ'ЄКТНО- ОБ'ЄКТНОГО ПРОЦЕСУ ДІЯЛЬНОСТІ КОМПАНІЙ З УПРАВЛІННЯ АКТИВАМИ

Загальний обсяг активів українських компаній з управління активами на кінець II кварталу 2017 р. складає 253194 млн. грн. Наразі спостерігається тенденція збільшення кількості інститутів спільного інвестування, які знаходяться в управлінні. Процесом управління інститутами спільного інвестування займається компанія з управління активами (КУА). Компанія з управління активами - це юридична особа, яка здійснює професійну діяльність з управління активами інститутів спільного інвестування, у тому числі і венчурними фондами, на підставі ліцензії, що видається Державною Комісією з цінних паперів і фондового ринку [1] та не може поєднувати цю діяльність з іншими видами професійної діяльності. КУА, як суб'єкт господарювання може бути утворена в різних організаційно-правових формах. Основні форми організації компаній з управління активами наведено у табл. 1:

Таблиця 1. Організаційно-правова форма компаній з управління активами

Назва форми організації	Пояснення механізму функціонування	Відповідність здійснення діяльності
Акціонерне товариство	Статутний капітал КУА складається з вартості вкладів його учасників та поділено на частки, розмір яких встановлюється статутом	Законодавство України з урахуванням особливостей, передбачених Законами України «Про інститути спільного інвестування», «Про недержавне пенсійне забезпечення», нормативно-правових актів Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку
Товариство з обмеженою відповідальністю	Статутний капітал КУА складається із внесків акціонерів, частка кожного визначається номінальною вартістю придбаних ним акцій	

Законодавство обмежило компанії з управління активами у виборі організаційно-правової форми. Компанія з управління активами може створюватись лише у формі акціонерного товариства або товариства з обмеженою відповідальністю [1]. Але, здебільшого КУА, створюються у формі товариства з обмеженою відповідальністю. Це пояснюється перевагами організаційної структури, мобільністю управління, відсутністю акціонерного капіталу і пов'язаних з цим витрат.

Діяльність КУА знаходить своє відображення в інформаційному просторі. Прийняття рішень щодо господарської та інвестиційної діяльності компаній відбувається в інформаційному просторі, в якому відображаються суб'єкти і об'єкти взаємодії процесу венчурної діяльності. Сукупність господарських процесів, суб'єктів та об'єктів складає інформаційний простір компанії з управління активами. Структурованість є однією з характерних властивостей такого простору. Бухгалтерський облік, як інформаційна система, переслідує мету повного та своєчасного забезпечення користувачів достовірними даними щодо функціонування всіх складових інформаційного простору компаній. На рис. 1 показано інформаційний простір суб'єктно-об'єктного процесу діяльності компаній з управління активами:

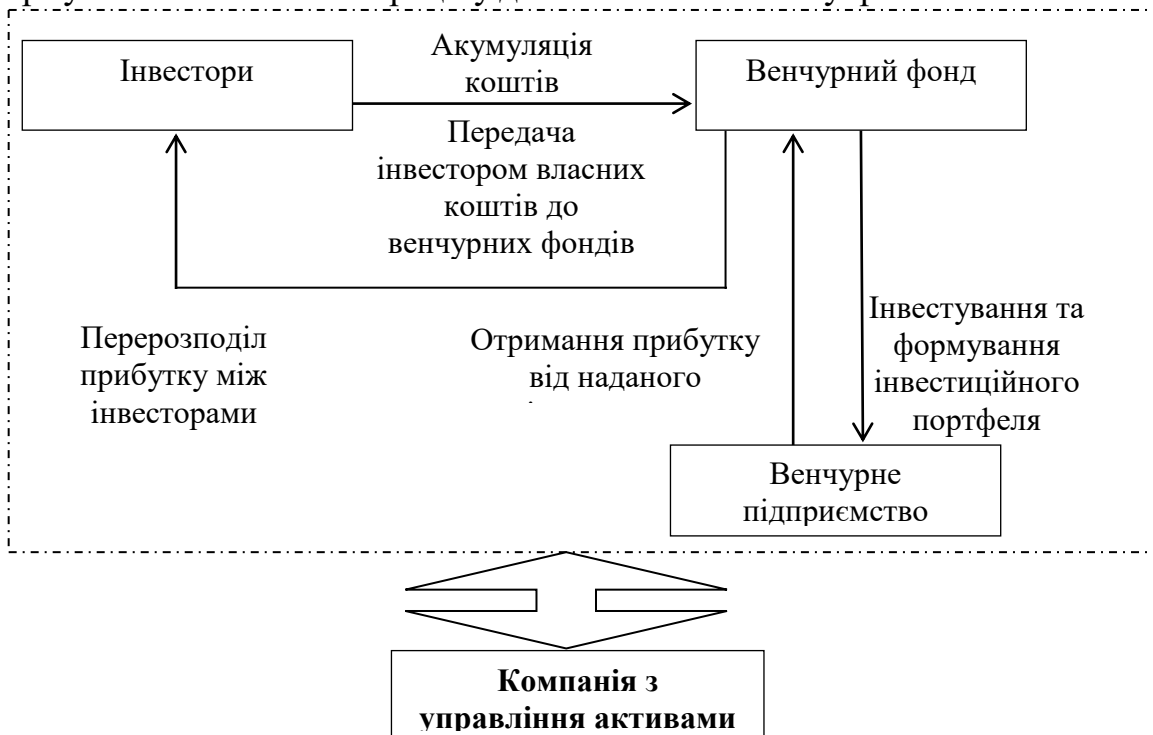


Рис. 1. Інформаційний простір суб'єктно-об'єктного процесу діяльності компаній з управління активами

Інформаційний простір суб'єктно-об'єктного процесу діяльності полягає в процесі передачі інвесторами власних коштів до венчурних фондів, що підтверджується цінними паперами або пайовими сертифікатами, які свідчать про право власності на частину фонду, згідно кількості придбаних цінних паперів, сертифікатів. Венчурний фонд акумулює певну суму грошей, після чого інвестує їх в ризикові проекти (інноваційні венчурні підприємства, цінні папери, валюти, депозити, цінні метали чи інші активи), таким чином формуючи власний інвестиційний портфель. Всім процесом інвестування керує компанія з управління активами венчурних фондів, з метою отримання максимального прибутку від інвестиційної діяльності, за що отримує винагороду.

Список використаної літератури:

1. Закон України «Про інститути спільного інвестування». Затверджено наказом Верховної Ради України від 05.07. 2012 № 5080-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/5080-17>.

УДК 657:005.936.3

Фоміна О.В., д.е.н., проф.

Київський національний торговельно-економічний університет

ОБЛІК У ФОРМУВАННІ РЕЛЕВАНТНОЇ ІНФОРМАЦІЇ

Трансформація соціально-економічних відносин в Україні, що відбувається в умовах подолання фінансово-економічної кризи, вимагає підвищення ефективності всіх ланок господарювання, особливе місце серед яких належить торгівлі. Торгівля істотно впливає на структуру виробництва, імпорту, сприяє формуванню раціональних логістичних ланцюгів і є важливим індикатором соціально-економічного розвитку суспільства. Частка торгівлі у формуванні ВВП у 2016 р. становила 15,5 %, що на 4,2 % більше порівняно з 2010 р. (11,3 %).

Розвиток торговельного підприємництва в Україні характеризується високим рівнем нестабільності та невизначеності зовнішнього середовища, посиленням впливу його чинників на господарську діяльність підприємств торгівлі. З огляду на це, актуалізується проблема конкурентного підприємництва на інноваційних засадах, що потребує ефективного інформаційного забезпечення менеджменту підприємств торгівлі. Особливо актуальним це питання постало в період світової фінансової нестабільності, коли, починаючи з кінця 2008 р., значно знизився рівень фінансової стійкості суб'єктів підприємництва України. За прогнозом експертних висновків аналітиків, економіка України в 2017 році продовжить тенденцію відновлення після позитивного перелому в 2016 році, що призвело до зростання валового

внутрішнього продукту на близько 1,5%. Провідні українські економісти очікують, що в поточному році зростання ВВП може прискоритися до 2,1%, промислове виробництво зросте на 2,5%, а інфляція сповільниться до 10% з 12-13% в 2016 році [1].

Подальший розвиток ринкових відносин економіки України пов'язаний з посиленням тенденцій впровадження інноваційних систем менеджменту, їх орієнтацією на стійкість ділової активності підприємств торгівлі. Водночас, інноваційні підходи до управління, виникнення нових форм господарських взаємовідносин, постійно зростаючі інформаційні потреби менеджерів підприємств, підвищення рівня соціалізації та інтелектуалізації суспільства вимагають нових підходів до управлінського обліку як системи інформаційного забезпечення менеджменту суб'єктів господарювання.

Багатомірний і багатоцільовий характер управлінської інформації обумовлює різноманіття функціональних систем управлінського обліку, підвищуючи науковий інтерес до їх дослідження. Однією з таких контрольно-інформаційних систем управлінського обліку є бюджетування, що займає центральне місце серед інструментів системи управлінського обліку та спрямоване на підвищення ефективності роботи підприємства. Функціональна значущість бюджетування в управлінському обліку виявляється у встановленні цільових орієнтирів фінансової ефективності і рентабельності, збереженні та примноженні активів компанії, поліпшенні її інвестиційної привабливості.

В ієрархії завдань управління можна виділити кілька рівнів, які відрізняються, в першу чергу, ступенем невизначеності і ризиків. Невизначеність несе в собі як нові небезпеки, так і нові можливості. Для ефективного управління менеджери повинні вміти використовувати на кожному з рівнів відповідні інструменти і підходи, а так само «з'єднувати» їх між собою.

Стратегічно орієнтоване бюджетне є одним з таких інструментів для пошуку консенсусу між стратегічними цілями компанії та оперативними можливостями. На рівні стратегічного управління необхідно використовувати «агреговані моделі верхнього рівня», що дозволяють математично описати стратегічні цілі та знайти баланс між темпами зростання, рентабельності та фінансової стійкості компанії, що задовольняють критеріям акціонерів.

Потім, вже на рівні середньострокового управління, дані, отримані в моделі верхнього рівня, можна використовувати як базу (цільові показники) для розподілу ресурсів та делегування повноважень на раціональній основі, тобто, для формування та контролю виконання детальних річних бюджетів, прийнятих виконавцями. Вирішення таких задач здійснюється в спеціалізованих системах класу Business Performance Management (BPM), об'єднуючи роботу всіх учасників бюджетного процесу в єдиному інформаційному середовищі.

Зазначене доводить необхідність розробки інструментарію для визначення та збалансування макро-параметрів інтегрованого бюджету, по-перше, з можливістю змоделювати планові показники на кілька років; по-друге,

такого, що відповідає стратегічним цілям компанії і дозволяє знайти баланс між ефективністю (поточною та майбутньою прибутковістю) та стійкістю (як короткострокової, так і довгострокової).

Важливим фактором, що впливає на становлення сучасних систем управлінського обліку, є також відмова від розгляду прибутку як основної мети діяльності фірми і перехід до багатоцільової індивідуальної функції розвитку. Це викликано глобалізацією соціальних наук і поширення їх впливу на економічні дослідження. На розвиток управлінського обліку починають впливати соціологія, психологія, теорія ігор, теорія конфлікту, політологія. У теорії обліку з'являються нові парадигми: соціологічна, біхевіористична, психологічна, інформаційна.

Отже, докорінна зміна як зовнішніх, так і внутрішніх умов господарювання вітчизняних підприємств, що відбулася, визначила стиль та методи управління. Такі процеси вплинули і на методологію управлінського обліку, що є важливим інформаційним джерелом управління підприємством.

Список використаної літератури:

1. Обуховська К. Економіка України - 2017: більше зростання і менше інфляції / К. Обуховська . - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://news.finance.ua/ua/news/-/392088/ekonomika-ukrayiny-2017-bilshе-zrostannya-i-menshe-inflyatsiyi>.

УДК 657.372.1

Ходзицька В.В., к.е.н., доц.

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

МЕНЕДЖЕМЕНТ ОПЕРАЦІЙ В УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ: ІСТОРІЧНИЙ ПОГЛЯД

Існує велика кількість визначень бухгалтерського обліку, однак найбільш повноцінно відповідає його суті визначення, сформульоване Американською асоціацією бухгалтерів (American Accounting Association), відповідно до якого бухгалтерський облік - це процес ідентифікації економічно значимої інформації, її вимірювання та передача користувачам, що дозволяє їм виробляти обґрунтовані судження і приймати зважені рішення. Іншими словами, завдання бухгалтерського обліку - надання як фінансової так і нефінансової інформації, завдяки якій особи, які приймають рішення, зможуть здійснювати обґрунтований вибір.

Однак, за останні десятиліття багато організацій, зайнятих як у виробничих галузях, так і в сфері послуг, зіштовхнулися з драматичними змінами умов, в яких вони займаються веденням свого бізнесу. Зниження обсягів державного регулювання у поєднанні з інтенсивною конкуренцією з боку іноземних компаній призвело до того, що тепер багатьом структурам бізнесу доводиться діяти в умовах глобального ринку з дуже гострою

конкуренцією. Одночасно спостерігається значне скорочення циклів життя багатьох видів продукції, що багато в чому пояснюється появою технологічних інновацій і необхідністю задоволення все більш різноманітних споживчих запитів у найбільш мінімальні строки.

Щоб успішно діяти у таких складних умовах, підприємства на перше місце в списку пріоритетів своєї діяльності ставлять саме задоволення потреб споживачів, для чого здійснюють відповідні адаптації нових управлінських підходів, змінюють виробничі системи і активно інвестують кошти в інноваційні технології. Ці та тому подібні зміни здійснюють значний вплив на усі без виключення системи управлінського обліку.

Загалом, будь-яка організація складається із чотирьох основних функціональних підсистем: маркетингу, виробництва, фінансів та управління людськими ресурсами.

Однією із функцій управління людськими ресурсами є підтримка продуктивності співробітників шляхом проведення належної мотиваційної політики. Таким чином всі підсистеми організації взаємно пов'язані між собою. Разом з тим, інтеграція всіх функцій і підсистем організації абсолютно необхідні для ефективного функціонування і досягнення бажаних результатів.

Термін виробничий управлінський облік, більш відомий як «управління виробництвом та операціями» (Production and Operations Management – POMs) трактується як процес, який поєднує і трансформує різні ресурси, що використовуються в підсистемах виробництва та послуг організації, для створення додаткової вартості кінцевого продукту чи послуги, відповідно до політики організації. Іншими словами, це наука поєднання методів і систем, які у кінцевому результаті гарантують виробництво товарів і послуги потрібної якості, у потрібній кількості і у потрібний час за мінімальною вартістю і у найкоротші терміни. Найголовнішою особливістю управління виробництвом та операціями є об'єднання людей, машин і матеріалів для виготовлення товарів і надання послуг з метою задоволення потреб клієнтів. Комплекс взаємопов'язаних заходів з управління, які беруть участь у виробництві певних продуктів чи товарів, називається управлінням виробництвом. Якщо ж ця сама концепція поширюється на управління послугами, то відповідний комплекс заходів з управління називається управління операціями.

Протягом більше двох століть виробничий управлінський облік був визнаний важливим фактором економічного зростання будь-якої країни.

Традиційне уявлення про управління виробництвом почалося ще у вісімнадцятому столітті, коли Адам Сміт визнав економічні вигоди від спеціалізації праці. На початку двадцятого століття Ф. Тейлор реалізував теорії Сміта і розробив наукові методи управління. Починаючи з тих пір і до 1930 року, було розроблено безліч методів, серед яких переважали традиційні уявлення. Коротка інформація про внески в управління виробництвом показано у таблиці 1.

Таблиця 1. Історичний погляд на управління операціями

<i>Рік</i>	<i>Внесок</i>	<i>Вчений</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
1776	Спеціалізація праці у виробництві	Адам Сміт
1799	Взаємозамінні частини, облік собівартості	Елі Уїтні та інші
1832	Поділ праці за здібностями; Призначення завдань за здібностями; Основи вивчення часу	Чарльз Беббідж
1900	Розроблялися вчення про наукове управління часом на навчання і роботу; Було здійснене розмежування планування і виконання робіт	Фредерік У. Тейлор
1900	Продовження дослідження робочих місць	Франк Гілберт
1901	Методи планування для співробітників та машинних робіт у виробництві	Генрі Л. Гранд
1915	Економічні розміри партій для контролю за станом запасів	Ф. Гарріс
1972	Людські стосунки	Елтон Мейо
1931	Статистичні висновки щодо якості продукції: графіки контролю якості	В.А.Шеварт
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
1935	Статистична вибірка застосовується для контролю якості: плани вибіркового контролю	Х.Ф.Дорг, Х.Г.Ромінг
1940	Науково-дослідні програми під час Другої світової війни	П.М. Блекер та інші
1946	Цифровий комп'ютер	Джон Моклі та Джон Преспер Еккерт
1947	Лінійне програмування	Г.В. Данциг, Вільямс та інші
1950	Математичне моделювання: лінійне і стохастичне	А.Чарнс, В.Купер та інші
1951	Комерційна цифрова обчислювальна машина: доступні великомасштабні обчислення	Сперрі Юнівас
1960	Організаційна поведінка: продовження дослідження людей на робочому місці	Л. Каммінгс, Л. Портер
1970	Інтеграція операцій у загальну стратегію і політику	У. Скіннер, Джозеф Оріклі
1970	Комп'ютерні додатки для виробництва, планування та контролю, Матеріальне планування потреб	Г. Райт
1980	Якість і продуктивність додатків з Японії: робототехніка, CAD-CAM	В.Е.Демінг, Джозеф Юран

Отже, виробничому управлінському обліку у загальній системі менеджменту підприємства надається все більше значення, оскільки інформація цього виду обліку є основною для прийняття подальших управлінських рішень.

Таким чином, можна констатувати, що управлінський облік пройшов чотири основні стадії: зародження, формування, розвиток і інтеграцію з іншими функціями управління. Однак інтеграція виробничого управлінського обліку у загальну систему менеджменту підприємства підвищує вимоги до компетентності бухгалтерів і гнучкості інформаційних систем.

УДК 657.01

Tsurcanu V., Doctor of Economics
Academy of Economic Studies of Moldova
Golochalova I., PhD
State University of Moldova

ASPECTS OF RECOGNITION AND ACCOUNTING OF THE CONCESSION AGREEMENT

To ensure economic growth on the basis of application of new technologies and technical achievements, the state creates special investments for certain types of activities. Specifications that have financial and legal in nature are stipulated in agreements of different types. One of such agreements is known as a concession contract. Its essence is as follows: The state (the grantor) provides the investor (the concessionaire) on a reimbursable basis the exclusive right to activate in certain industries. Reimbursement is carried out either by financial compensation or by granting the right to use the investment objects that are state property. Specific features, which are peculiar to the concession agreement only (participants-the state and business structure, object of the contract-state property, exclusive right to carry out activities), predetermine the need of development of a separate procedure for recording transactions related to its implementation. This is also required by the principle of reliability of the provision of information in financial reporting.

We will disclose consistently the aspects, which determine accounting in the conditions of execution of the concession agreement (CA). It is a well-known fact that depending on which approach (legal or economic) prevails in the preparation of financial reporting, the methodology of accounting relates. Therefore, *the first aspect of the issue under study is the legal and economic interpretation of the concession agreement.*

The classical theory of law refers the concession agreement to administrative contracts (legal interpretation), according to the result of which the investor is not an equal partner of the state. The act that serves as the basis for obtaining equal rights is the authoritative act of the state- concession (an authorized assignment of rights), which in terms of accounting is identified as an intangible asset. Today, when the demand and supply on the international investment market determine the content of the contract, the CA is recognized as a legal act (economic interpretation), on the basis of which a license that secures the transfer of rights to carry out activities or use of resources is issued. This approach demonstrates the prevalence of the economic content of an event over the legal form of presentation and meets the basic principle of reporting, i.e. the priority of content over the form. Every real event needs to be reconstructed into an economic one to demonstrate its impact on the content of financial reporting, which is feasible on the basis of identification. *The identification procedure is the second aspect of this study.* Proceeding from the contract specifications for the execution of the concession agreement, the investor recognizes

in its reporting either an intangible asset, with its rights to use resources as compensation, or a financial asset with financial compensation from the state. This approach is enshrined in **IFRIC 12 «Concessional services agreements»**, which provides two models of execution of the concession agreement: the model of an intangible asset and the model of a financial asset. According to the rules established by IFRIC 12, in the absence of the right to receive cash or other financial assets from the concession provider, when the concessionaire receives the remuneration for the provided services as a payment directly from the users of the infrastructure facility, it is recognized as an intangible asset. If such a right exists, the remuneration is recognized as a financial asset.

According to the economic content, the concession agreement is a contract for an investment project, the economic effect of which will manifest itself only in the future and the issue of its *reliable assessment is the next aspect of the topic under study*. Therefore, market risks and uncertainties are the basis of the evaluation of any investment project. To determine the cost of such projects, the practice has developed several mathematical models: discounted cash flows, decision tree, Black-Scholes-Merton, binominal and Monte-Carlo.

The choice of a particular model of evaluation is influenced by the presence of strategic risks, uncertainties and probabilities of the projected event's outcomes, which in the case of a concession agreement are minimized. In author's opinion, for a reliable evaluation of the performance of the concession agreement, it is advisable to apply the method of discounted cash flows, which, according to economic theory, is used at low market risks and low level of uncertainty. The conclusion is based on:

- The definition of the concession agreement, in which its features, leveling the effect of various risks are embodied.
- The analysis of the shortcomings of the practical nature (sensitivity to changes in the parameters of the financial model of the discount rate, the rate of growth of cash flows) of the indicated method and theoretical one (ignores the likely nature of the investment project), but which can be neglected in the conditions of execution of the CA.

This position is in line with the provisions of **International Financial Reporting Standards (IFRS) 9 «Financial Instruments: Classification and Evaluation»**, which recommends the application of the discounted cash flow method for financial assets, which, in essence, is a contractual right to receive financing.

The next aspect to be disclosed is the development of an accounting mechanism for transactions related to the execution of the concession agreement. The author in his works investigated the organization of modeling of accounting for transactions in the implementation of the concession agreement and disclosed the mechanisms for reflecting of the operations for execution of the concession agreement on the basis of the provisions of IFRIC 12.

УДК 657:336.221

Чубовська О.С., студент
Науковий керівник – Савчук В.К., д.е.н., проф.
Національний університет біоресурсів та природокористування України

ДО ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ІННОВАЦІЯМИ В БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ

Поступовий перехід України до інноваційного способу виробництва сільськогосподарської продукції ставить перед аграрною сферою нові завдання. При цьому, як показує досвід країн з розвинутою ринковою економікою, саме активна інноваційна діяльність є вихідною рушійною силою всього господарського життя, і переважний приріст сільськогосподарського виробництва забезпечується саме за рахунок практичної реалізації науково-технічних досягнень та впровадження в господарську практику інноваційних технологій.

Зазначимо, що передумовою підвищення інноваційної активності в аграрній сфері виступають ефективні механізми управління розробкою й впровадженням інновацій та інноваційних технологій.

Пріоритетним напрямком зростання конкурентоспроможності підприємств сьогодні є інноваційна діяльність. Економічно сильні сільськогосподарські підприємства інтенсивно впроваджують нові прогресивні технології в рослинництві, тваринництві, використовують високоврожайні сорти культур, ефективні засоби захисту рослин, створюють високопродуктивні породи тварин, застосовують нові інформаційні технології. Належне управління інноваційними процесами у змозі забезпечити конкурентоспроможність сільськогосподарської продукції на ринку.

Метою даної роботи є дослідження сутності, змісту та основних проблем обліково-аналітичного забезпечення управління впровадженням інновацій в біологічні активи.

У світовій економічній літературі інновація переважно інтерпретується як перетворення потенційного науково-технічного прогресу на реальний, що втілюється в нових продуктах та технологіях.

Інноваційний тип економічного розвитку визначає роль, місце та перспективи підприємств країни на світовому ринку. Інноваційна діяльність є об'єктом дослідження багатьох вітчизняних та зарубіжних вчених. Достатньо ґрунтовно сутність інновацій, етапи інноваційного процесу та інновації в біологічні активи розкрито у наукових працях П. Друкера, Й. Шумпетера. Серед вітчизняних вчених необхідно виділити праці О.Богданюк, А. Гальчинського, М. Денисенка, С. Захаріна, Т. Кіневої та інших науковців. Разом з тим, доцільним є подальші дослідження інноваційної діяльності підприємств як специфічного об'єкту обліку та аналізу її сучасних тенденцій.

Стосовно біологічних активів, інновації являють собою впровадження в господарську практику результатів досліджень і розробок у вигляді нових сортів рослин, порід та видів тварин, нових або поліпшених продуктів

харчування, матеріалів, нових технологій, нових добрив і засобів захисту тварин та рослин, нових методів профілактики й лікування тварин, нових форм організації й управління різними сферами економіки, що дають змогу підвищувати ефективність виробництва продукції.

Облік біологічних активів в умовах інноваційних перетворень спрямовує свої зусилля на розробку, удосконалення та впровадження технологій виробництва екологічно чистої продукції, молока та м'яса, на опрацюванні розробок з ефективного використання природних та культурних пасовищ, виготовлення та використання кормів місцевого виробництва, впровадження збалансованих раціонів годівлі ВРХ та свиней з метою підвищення їх продуктивності, вирощування висококласного племінного молодняку та ін.

Так, наприклад, головний акцент у інноваційній діяльності в тваринництві ставлять на пріоритетних напрямках досліджень: пошуку шляхів підвищення якості молока, що заготовлюється в приватних господарствах; покращенню відтворних і продуктивних здатностей тварин; вивченню господарсько-корисних і біологічних ознак молочної худоби українських новостворених порід тварин інтенсивного типу; обґрунтуванню можливості використання природних кормових угідь, в забруднених регіонах тощо.

Активізувати інновації в біологічні активи покликаний бухгалтерський облік та економічний аналіз. В умовах інноваційних перетворень обліковому відображенню підлягають матеріальні, трудові, фінансові ресурси, які забезпечують інноваційну діяльність, витрати на дослідження і розробки, на виробництво нової продукції, поточні витрати, кількісні та якісні параметри цієї продукції, доходи, фінансові результати. Проте така інформація формується за допомогою системи бухгалтерських рахунків у загальному вигляді без виділення, за невеликим виключенням, окремих рахунків і бухгалтерських реєстрів для обліку інноваційних процесів. Відсутня спеціальна інформація про інноваційну діяльність і у фінансових звітах. Це ускладнює пошук необхідних даних для аналізу і управління інноваційною діяльністю та визначення її ефективності.

На сьогоднішній день основною проблемою активізації відтворювального процесу біологічних активів за допомогою інновацій є складне впровадження новітніх технологій, оскільки сучасна інвестиційна діяльність в Україні суттєво не впливає на динаміку технологічної модернізації національної економіки.

Активізація інноваційної діяльності потребує реалізації комплексу заходів, спрямованих, перш за все, на покращення підприємницького середовища, включаючи належне обліково-аналітичне відображення інноваційних процесів. Наступним кроком доцільно визначити впровадження стимулів активізації суб'єктів інноваційного підприємництва, у тому числі за рахунок диференціації державної підтримки. Вищезазначене дозволяє створити передумови для підвищення зацікавленості суб'єктів господарювання у впровадженні інновацій в біологічні активи та підприємництво загалом.

УДК 658.5

Шевчук О.А., к.е.н., доц.
Тернопільський національний економічний університет

ОБЛІК ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ ПОВНОЇ АВТОМАТИЗАЦІЇ

Наявність спільного інформаційного масиву уможливило оперативний збір, обробку, аналіз та подання необхідної облікової інформації для потреб управління підприємством. Нині значна кількість вітчизняних підприємств використовує програмний продукт «1С: Підприємство» – призначений для вирішення широкого спектру задач автоматизації обліку. Однією з головних сфер діяльності суб'єктів господарювання є процес виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, що потребує певних витрат і відповідно правильного відображення їх в обліку.

Вагомий внесок у розробку теоретичних аспектів обліку витрат виробництва та калькулювання продукції (робіт, послуг) зробили вітчизняні науковці, зокрема М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голов, В. А. Дерій, В. В. Сопко та ін. Різноманітні аспекти автоматизації облікових процесів розглянуто у працях В. В. Муравського, О. В. Клименка, Л.О. Терещенка, М.М. Матюхи, В. Д. Шквіра та ін. Проте наразі недостатньо вивченими залишаються теоретико-методичні підходи до застосування інформаційних технологій в обліку витрат виробництва. Тому дослідження особливостей автоматизації обліку витрат виробництва у автоматизованій системі бухгалтерського обліку «1С: Підприємство 8.2», конфігурація «Бухгалтерія для України» є актуальними для забезпечення ефективного розвитку вітчизняних підприємств.

Незважаючи на те, що програмний продукт «1С: Підприємство 8.2» не призначений для розрахунку фактичної собівартості у великих підприємствах із складним методом обліку й розподілу витрат, система дає фінансове та обліково-аналітичне забезпечення інноваційних процесів можливість використовувати спеціалізовані рішення, зокрема, «1С: Управління виробничим підприємством», що забезпечує якісний облік і розподіл витрат для невеликих і середніх підприємств. Облік витрат виробництва ґрунтується на загальних принципах бухгалтерського обліку, що регламентуються вітчизняними нормативними актами (НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО «Витрати» та галузевими методичними рекомендаціями з планування, обліку й калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) [2, с. 75].

Автоматизація обліку витрат виробництва охоплює широку сферу трудомістких операцій, зокрема: групування витрат; визначення планової та фактичної собівартості продукції, напівфабрикатів і незавершеного виробництва; облік відхилень від норм витрат; формування кореспонденції рахунків й відображення її на рахунках синтетичного та аналітичного обліку. Специфікою автоматизації обліку витрат виробництва є те, що загальним інформаційним масивом є дані, отримані з інших облікових ділянок (заробітної плати, матеріалів тощо) [3, с. 210].

У системі «1С: Підприємство 8.2» облік витрат виробництва та калькулювання продукції розпочинається з налаштування облікової політики підприємства. Важливими складовими формування основних положень облікової політики в частині витрат виробництва є: метод розподілу витрат на прямі (23 «Виробництво») і непрямі (91 «Загальновиробничі витрати»); порядок закриття рахунків; спосіб розрахунку собівартості готової продукції й напівфабрикатів. Для отримання детальної інформації щодо обліку витрат виробництва у системі «1С: Підприємство 8.2» передбачено ведення аналітичного обліку, який здійснюється за допомогою спеціального механізму «субконто», що є певним набором однотипних об'єктів обліку.

Програма «1С: Підприємство 8.2» дає можливість поповнювати перелік необхідних довідників типової конфігурації. Довідники – це спеціальні засоби, що забезпечують ведення списків однотипних облікових об'єктів та зберігання параметрів, що характеризують ці об'єкти. Всі об'єкти довідника мають свій унікальний код, який уможливорює програмі їх ідентифікувати, незалежно від значень інших параметрів, у тому числі й назви. Зазвичай, кожному виду субконто відповідає окремий довідник [1].

Основними довідниками, що містять інформацію стосовно обліку витрат виробництва та калькулювання продукції (робіт, послуг) є: – «Статті витрат». Довідник відповідає за класифікацію витрат за економічними елементами та розподіл загальновиробничих витрат; – «Номенклатура», де зосереджено інформацію щодо коду, повного найменування, класу та типу позиції товарно-матеріальних цінностей (запасів). Довідник забезпечує організацію аналітичного обліку у розрізі номенклатурних груп, що дає можливість нагромаджувати витрати за об'єктами обліку. У номенклатурну групу, здебільшого, об'єднують продукцію, що має однакову структуру собівартості. За кожним видом продукції закріплюється номенклатурна група і фіксується основне призначення у виробництві; – «Номенклатурна група». Довідник містить перелік нормативних груп у розрізі яких передбачено ведення синтетичного обліку; – «Технологічні операції» [4, с. 334].

Довідник містить перелік усіх виробничих операцій, що виконуються на підприємстві, зокрема норму часу, що є довідковим значенням і використовується у розрахунках заробітної плати працівникам. Протягом всього виробничого процесу здійснюється накопичення матеріальних витрат. Для цього у типовій конфігурації системи «1С: Підприємство 8.2» використовуються первинні документи різних облікових ділянок.

Таким чином, автоматизація системи обліку надає змогу істотно полегшити працю бухгалтера, позбавити його трудомісткої роботи, підвищити оперативність й точність облікової інформації, дає можливість поглибити проведення розрахунків економічного і фінансового аналізу роботи підприємства для прийняття відповідних управлінських рішень.

Список використаної літератури:

1. Клименко В. О. *Інформаційні системи і технології в обліку: навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.]* / В. О. Клименко. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.
2. Лега О.В. *Управлінський облік витрат виробництва в умовах автоматизованої обробки інформації* / О.В. Лега, Л.В. Яловега // *Актуальні проблеми інноваційної економіки*. – 2016. – Вип. II. – С. 75 – 80.
3. Лучик С. Д. *Особливості автоматизації обліку витрат виробництва* / С. Д. Лучик // *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит*. – 2014. – Вип. IV (56). – С. 209 – 217.
4. Шевчук О.А. *Сучасні інформаційні системи обліку на підприємстві* / О.А. Шевчук // *Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна візія та виклики глобалізації. Тези-доповідей Одинадцятій Міжнародної науково-практичної конференції. Тернопіль, 13-14 березня 2014 р.* – Тернопіль: ТНЕУ, 2014. – Том 2. – С. 333 – 335.

СЕКЦІЯ 2
СОЦІАЛЬНО ОРІЄНТОВАНИЙ ОБЛІК СУБ'ЄКТІВ
СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ

УДК 33

**Aleksandrova A., PhD, researcher, Institute for Scientific research,
D. A. Tsenov Academy of Economics**

TAXATION OF INTEREST INCOME IN THE EUROPEAN UNION

The European Union's tax harmonization in the area of direct taxation is a complex and multistage process that challenges each Member state to adapt the specificifications and problems of taxation on a national level to those of the Community. In order to overcome the tax competition and reduce tax evasion, the European Union, through Directives 2003/48 / EC and 2014/48 / EC, introduces new rules in the field of the tax treatment of interest income. In a compliance with the EU regulations, every Member State is obliged to implement a tax on the interest income of individuals regulated under the National Personal Income Tax Act (PITA).

The interest income on deposits is one of the most rapidly changing tax bases. In order to ensure the proper functioning of the internal market and to address the problem of tax evasion towards savings taxation, the European Union is taking a number of legislative measures. In 2003 the European Union undertook the first steps towards harmonizing tax rates on interest income on deposits and «overcoming existing violations of effective taxation of savings income in the form of interest payments», through Council Directive 2003/48 / EC of 3 June 2003 on taxation of savings income in the form of interest payments.

The scope of the Directive is limited to the taxation of savings income in the form of interest payments on a debt. It excludes issues related to the taxation of pensions and insurance income. At the territorial level, the Directive applies to interest paid by a paying agent, economic operator. Any legal establishment in a country of the European Union to which interest has been paid or guaranteed in favor of the beneficial owner is considered as a paying agent within the meaning of the Directive. Thus, the paying agent is the last link in the chain of intermediaries that pays interest directly to the beneficiary. It is particularly important to focus on the concept of «interest payment» as set out in the Directive, as its incompleteness leads to the adoption of a new supplement to the directive in question. Interest payment is: interest paid or credited to an account related to debt collection of any kind; any income repaid or realized or credited to an account relating to securities of any kind; interest accrued or capitalized on the sale, debt claims redemption and any income accrued or capitalized on the sale, payment or redemption of securities; income earned on sale or redemption of shares or stakes as well as income from a life insurance contract.

Directive 2003/48 / EC have been implemented in the Member States since July 1, 2005th; the Member States are obliged to implement the provisions of the Directive by aligning them with local tax legislation. During the first three years of its implementation, it demonstrates its effectiveness within the limits set by its scope, as well as the shortcomings that the European Commission seeks to avoid. In November 2014, based on a legislative proposal by the European Commission, and as a result of the first three-year report on the effects of the Directive implementation, in order to avoid its imperfections and to improve its performance against tax fraud, has been inducted a new Directive 2014/48 / EC, the transposition of which in the EU countries should take place until 01.01.2016.

The main objectives of Directive 2014/48 / EC are:

- to strengthen the existing rules on the exchange of information on savings income, which in turn will lead to more efficiency in combating tax evasion;
- to promote the transparency approach and prevent individuals from circumventing the Directive, using as intermediaries foundations and trusts that do not ensure the effective taxation of all incomes from financial instruments covered by the Directive;
- to extend the scope of the Directive by supplementing it with financial instruments and instruments having characteristics similar to receivables but legally not classified as such.

Despite the attempts to improve the efficiency of interest income tax through the multiple legislative changes made at national level - through the Personal Income Tax Acts and at European level - by improving and extending the scope of the directives (Directive 2003/48 / EC and Directive 2014/48 / EC), public attitudes towards the tax payment on savings, which are presumably income taxed once upon receipt, are negative, which in turn is a precondition for the constant search for alternative ways of avoiding tax legislation, or at least reduce the tax burden. The introduction of this tax has led to a number of changes in the remuneration of ordinary current bank accounts and the emergence of new bank products that have the characteristics of savings accounts but not within the jurisdiction of Directive 2003/48 / EC, Directive 2014/48 / EC.

УДК 657

Афоніна Н.А., магістрант
Науковий керівник – Безручук С.Л., к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет

СУТТЄВІСТЬ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Вихід багатьох українських підприємств на міжнародні інвестиційні ринки все більше сприяє становленню обліково-звітної інформації як інструменту прийняття рішень власниками організації і як основи для аналізу

зовнішніх користувачів, зокрема інвесторів. Особливого значення набуває питання суттєвості як характеристики обліково-звітної інформації в системі бухгалтерського обліку. Однак в науково-практичній літературі питання суттєвості як характеристики обліково-звітної інформації в системі бухгалтерського обліку не знайшло широкого відображення. Цю проблематику і її застосування в обліку і звітності розглядали вчені в різних напрямках: А. Акоюн, В. Палій, Я. Соколов, П. Сук вважають істотність принципом бухгалтерського обліку; Т. Войтенко, Т. Дуда, П. Коронівський, І. Чалий, М. Щирба, спираючись на понятійний апарат і рекомендації Міністерства фінансів України, розглядають суттєвість як найважливіший елемент облікової політики підприємства; А. Іванов і С. Ковач роблять висновок, що істотність не є принципом бухгалтерського обліку, а виступають інформаційною характеристикою, яка здатна впливати на економічні рішення користувачів, і принципом аудиту, оскільки застосовується на всіх етапах аудиторського процесу; С. Касьянова, А. Кузьменко та Т. Моргунова розглядають істотність в контексті виправлення помилок у фінансовій звітності. Крім того, варто відзначити, що О. Дудкевич та І. Чалий представляють практичні рекомендації щодо застосування концепції суттєвості в обліку і звітності.

Разом з тим, не применшуючи значущості наукових напрацювань провідних вчених та економістів, відзначимо, що законодавчі зміни до цього часу не віднайшли достатнього відображення в їх роботах. Це логічно передбачає поглиблення і розширення дослідження суттєвості як характеристики обліково-звітної інформації в системі бухгалтерського обліку.

Загалом суттєвість традиційно розглядають як характеристику інформації. Більш правильний термін «суттєва інформація». Її трактування наведено в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 (далі НП(С)БО) «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженому наказом міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 732. Це інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Суттєвість інформації визначається відповідними НП(С)БО або Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) і керівництвом підприємства.

Основними суб'єктами в системі відображення суттєвості інформації в системі бухгалтерського обліку підприємства є: регулюючі органи в сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності (зокрема, Міністерство фінансів України, Державна фіскальна служба України); власник (власники) або уповноважені органи (посадові особи), керівні підприємством відповідно до законодавства та установчих документів (керівництво підприємства).

Межа суттєвості може встановлюватися регулюючими органами і самими підприємствами. Облікова політика традиційно формується головними бухгалтерами, які не хочуть брати на себе відповідальності за професійне судження щодо суттєвості. Подібна ситуація заважає ефективного формування і використання «суттєвої інформації» в національній обліковій практиці.

Розробляючи облікову політику, укладачам звітності за НП(С)БО доцільно виходити з потреб користувачів такої інформації і керуватися відповідними межами (порогами) суттєвості.

У Міжнародних стандартах фінансової звітності суттєвість відіграє більш

значну роль, ніж в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку. Так, винесення професійного судження щодо суттєвості вимагає 31 стандарт з 41 діючих МСФЗ та Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО). Розглядаючи суттєвість в Міжнародних стандартах фінансової звітності, слід, перш за все, звертатись до Концептуальної основи фінансової звітності, відповідно до якої обліково-звітна інформація є суттєвою, якщо її відсутність або неправильне уявлення може вплинути на рішення, що приймаються користувачами на основі фінансової інформації про конкретний звітуючий суб'єкт господарювання. Дане визначення повністю узгоджено з тлумаченням суттєвості в національній обліковій практиці. Таким чином, коли йдеться про суттєвості, мається на увазі наявність і коректне уявлення інформації, яка є суттєвою.

Загалом можемо відмітити, що характеристика суттєвості за МСБО 1 базується: на корисності інформації для користувачів; на необхідності розробки облікових політик в частині встановлення суттєвості; на суб'єктивізмі професійного судження; на ступенівідповідного ймовірного визначення перспектив діяльності підприємства; на індивідуальному уявленні суттєвих статей у фінансовій звітності і (або) в примітках до неї.

Отже, на сьогодні постало чітке завдання щодо коректного врахування суттєвості в системі бухгалтерського обліку, пов'язаного з оптимізацією фінансової звітності, адекватної вимогам міжнародних стандартів. Суттєвість визначена як одна з головних характеристик облікової інформації суб'єкта господарювання, що формує відповідний склад показників фінансової звітності, робить її прозорою, якісною та неупередженою.

Вважаємо, що сучасні пропозиції і розробки повинні бути максимально гнучкими, покликані враховувати нюанси в організації бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Наприклад, при встановленні рівнів суттєвості для залишків по рахунках, груп однотипних операцій, розкриття інформації в обліковій політиці повинно бути встановлено відповідні чіткі рівні суттєвості, з врахуванням корисності інформації для користувачів, для виправлення помилок та врахування аспектів ймовірного визначення перспектив діяльності підприємства.

УДК 657.1

Барчак Т.П., магістрант
Житомирський державний технологічний університет

СТРАТЕГІЧНИЙ ОБЛІК ЯК НОВИЙ НАПРЯМ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Розвиток бухгалтерського обліку в останні роки характеризується виникненням нових напрямів досліджень, які дозволяють розширити коло його традиційних користувачів та створити передумови для задоволення існуючих та

потенційних потреб користувачів фінансової та управлінської звітності. Одним із таких напрямів досліджень є стратегічний облік, що передбачає надання інформації для прийняття стратегічних рішень, визначення стратегічних ініціатив та коригування обраної стратегії. Зокрема, проф. С.Ф. Легенчук та Л.Ю. Юрківська [2, с. 83] підтверджують необхідність його теоретичного обґрунтування як нового напрямку облікової діяльності, а також відсутність методик його організації та практичної реалізації на підприємствах.

Питанням розвитку стратегічного обліку приділяється увага вітчизняними вченими, зокрема, розвитку теоретико-методичних аспектів обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління присвячені праці Р.Ф. Бруханського, М.В. Болдуєва, Б.І. Валуєва, С.Ф. Голова, З.В. Гуцайлюка, В.М. Жука, З.Ф. Канурної, Г.Г. Кірейцева, М.В. Корягіна, І.І. Криштопи, В.І. Кузя, П.О. Куцика, І.Д. Лазаришиної, С.Ф. Легенчука, А.А. Пилипенка, М.С. Пушкаря, П.Т. Саблука, І.Б. Садовської, А.В. Шайкана та ін.

Необхідність розвитку стратегічного обліку була спричинена виникненням змін в світовій економічній системі, внаслідок чого з'явилась потреба в запровадженні систем стратегічного управління підприємствами, які дозволятимуть оперативно та адекватно реагувати на зміни та збурення, що виникають в динамічному ринковому економічному середовищі. До складу таких змін можна віднести наступні:

– розвиток ринкових механізмів під впливом постіндустріалізації світової економіки, зростанням ролі людського та інтелектуального капіталу в діяльності підприємств;

– глобалізація світової економіки, що стало основною передумовою для зміни форми конкурентної боротьби між підприємствами;

– інформатизація господарської діяльності підприємств та поширення міжнаціональних мережевих структур, що спричинили необхідність розробки стратегічних інструментів управління витратами.

Значна кількість дослідників в сучасних умовах констатує неадекватність чинної облікової система запитам суб'єктів стратегічного управління, внаслідок чого з'являються пропозиції щодо необхідності її удосконалення. Як відмічає проф. Р.Ф. Бруханський всіх критиків чинної моделі бухгалтерського обліку можна об'єднати в дві основні групи:

1) Представники першої групи лише наголошують на існуванні незадоволених потреб з боку стратегічного менеджменту підприємств в обліковій інформації стратегічного характеру та на необхідності приведення у відповідність до таких потреб облікової системи. При цьому автори не зазначають, які ж управлінські потреби мають бути задоволені і що саме слід удосконалити в обліковій системі.

2) Представники другої групи, крім констатації необхідності реформування облікової системи в напрямі забезпечення її стратегічної орієнтації, пропонують власні варіанти практичної реалізації цього процесу [1, с. 148-149].

Таким чином, існування вищенаведених напрямів критики є свідченням необхідності розвитку чинної системи бухгалтерського обліку, якщо остання хоче залишатися основним джерелом формування інформації для прийняття рішень внутрішніми та зовнішніми користувачами. Зокрема, мають бути проведені удосконалення на теоретичному, організаційному та методологічному рівні бухгалтерського обліку, що в цілому має забезпечити формування стратегічно орієнтованої системи бухгалтерського обліку, яка враховуватиме особливості та принципи функціонування стратегічних систем управління.

Основними перспективами розвитку стратегічного обліку, як засобу інформаційної підтримки реалізації стратегії підприємства та розробки нових стратегічних ініціатив, є наступні:

– розробка інтегрованої системи стратегічно орієнтованого фінансового та управлінського обліку, яка б виступала єдиним джерелом інформаційної підтримки процесу прийняття стратегічних управлінських рішень;

– розвиток теоретичних аспектів бухгалтерського обліку шляхом розширення його часового спрямування (облікове відображення ймовірних і майбутніх фактів господарського життя, облік стратегічних активів та зобов'язань підприємства);

– використання бухгалтерського інжинірингу як одного із інструментів побудови системи стратегічного обліку на підприємстві, що забезпечує формування бухгалтерської звітності стратегічного призначення (стратегічна фінансова та управлінська звітність, похідні балансові звіти тощо);

– розробка комплексної системи інформаційної підтримки процесу функціонування стратегічних моделей управління підприємствами («5S», «матриця VCG», модель «GE/McKinsey», модель «ADL-LC» тощо);

– розвиток методів стратегічного управлінського обліку в транснаціональних корпораціях (облік на основі ланцюжків вартості, система збалансованих показників тощо).

Список використаної літератури:

1. Бруханський Р.Ф. Облік і аналіз у системі стратегічного менеджменту аграрного підприємництва: монографія / Р.Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2014. – 384 с.
2. Легенчук С.Ф. Аналіз дисертаційних досліджень з проблем стратегічного обліку / С.Ф. Легенчук, Л. Й. Юрківська // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2011. – № 3 (57). – С. 82-85.

УДК 001.8:657

Бачинський В.І., к.е.н., проф.
Львівський торговельно-економічний університет

ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: РОЗВИТОК ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИХ ЗАСАД

Поглиблення глобалізації економічних процесів, посилення євроінтеграційних прагнень українського суспільства та держави, ускладнення зовнішнього середовища функціонування суб'єктів господарювання обумовлюють необхідність адаптації національної економіки, підприємств і організацій до сучасних викликів та загроз, і, відповідно, адекватних змін системи управління та його інформаційного забезпечення.

Система бухгалтерського обліку є основним постачальником економічної інформації для управлінського апарату та інших користувачів, а тому починаючи з 2000 року зазнала переважно позитивних реформаційних змін. З огляду вимог міжнародних стандартів та декларацій європейського союзу відбуваються також певні зрушення і в аудиті та внутрішньому контролі. Однак варто зауважити, що в контексті розвитку теорії і методології організації бухгалтерського обліку не відбулось суттєвих змін.

Окрім праць Свірко С.В., Пилипенка А.А., Кужельного М.В. та Левицької С.О., Леня В.С. та деяких інших науковців, дослідження проблем з організації бухгалтерського обліку є фрагментарними і не торкаються розвитку теоретико-методологічних засад. У навчальній літературі відсутні питання щодо розкриття концепції теорії бухгалтерського обліку, недостатньо розкрито її предмет і складові елементи, немає термінологічної єдності та логічності категорій цієї науки, не охоплено ряд нових об'єктів бухгалтерського обліку (зокрема організації обліку за різними системами, процесного обліку витрат, обліку вартості підприємства, обліку інтелектуального капіталу, управлінського обліку, стратегічного обліку, підсистем безпеки облікової інформації тощо).

У міру розвитку інформаційних систем та технологій обліку з'являються проблемні питання, які потребують розкриття в організації обліку, наприклад організація обліку в умовах використання хмарних технологій і. т. ін. Слід відзначити, що в організації бухгалтерського обліку й досі розкриваються питання ведення фінансового обліку активів, зобов'язань, капіталу, витрат, доходів та фінансових результатів, а не його організації. Є також проблеми методології організації бухгалтерського обліку нагальні до вирішення.

Отже, теорія і методологія організації бухгалтерського обліку має враховувати динамічні процеси розвитку даної галузі економічної науки і потребує відповідних змін.

Розглядаючи поняття «організація бухгалтерського обліку» як систему та сукупність її елементів слід відзначити, що серед науковців не має однозначного розуміння поняття «елементи організації бухгалтерського обліку» та єдиного підходу до їх кількості та класифікації. Як зауважує В.С. Леня: «Значна кількість елементів, які перелічуються різними авторами, пов'язана з тим, що багато дослідників ставлять в один ряд елементи, які належать до різних рівнів системи організації

бухгалтерського обліку (у цілому до системи та її підсистем), що не сприяє структуризації організації бухгалтерського обліку як науки та практичної діяльності та стримує її розвиток» [2, с. 34]. Ця теза актуальна і в умовах реалізації процесів євроінтеграції в Україні, адже з'явилися нові елементи (управлінський облік, захист облікової інформації, розподіл інформації за ступенем відкритості і публічності, облік за національними та міжнародними стандартами тощо), які в наукових публікаціях відносяться до різних класифікаційних груп.

На наш погляд під елементом організації бухгалтерського обліку слід розуміти неподільну (подальший поділ є економічно не доцільним) структурну одиницю в системній ієрархії предмета організації бухгалтерського обліку. Досить важливим з огляду розуміння предмета організації бухгалтерського обліку є виділення його складових частин (типів) як сукупності окремих груп, підгруп та найменувань елементів. Окремі автори до основних складових організації бухгалтерського обліку відносять: обліковий процес; організацію облікових служб та праці бухгалтерів; організацію обліку за топологічними ділянками; планування та розвиток бухгалтерського обліку (Кузьмінський А.М., Сопко В.В., Литвин Ю.Я., Завгородній В.П. та інші) [1, 3, 5]. На особливу увагу заслуговує пропозиція Свірко С. В. щодо виокремлення складових частин організації бухгалтерського обліку. За її підходом предмет організації бухгалтерського обліку має охоплювати наступні складові: організація технології облікового процесу; організація роботи працівників-обліковців; організація забезпечення бухгалтерського обліку та організація розвитку бухгалтерського обліку [4]. Вважаємо за необхідне дещо доповнити цей перелік типів об'єктів (елементів) предмету бухгалтерського обліку. По-перше, з організації технології облікового процесу доцільно виділити: організацію процесу бухгалтерського обліку за стадіями та топологічними підсистемами; організацію процесу управлінського обліку; організацію процесу формування та опрацювання фінансової, управлінської і податкової звітності.

По-друге, організацію роботи працівників-обліковців доцільно доповнити організацією роботи бухгалтерських служб.

По-третє, окремою складовою частиною предмета організації бухгалтерського обліку необхідно виділити підсистему захисту облікової інформації.

Таким чином, з урахуванням наведеного підходу до систематизації елементів за рівнями та складовими частинами (типами) предмета організації бухгалтерського обліку, з'являється можливість більш чіткої систематизації складових елементів, а, відтак і достовірного формування інформації.

Список використаної літератури:

1. Кузьмінський М. В. *Організація обліку: підручник* / М. В. Кузьмінський, С. О. Левицька. – К.: Центр навчальної літератури, 2010. – 352 с.
2. Лень В.С. *Елементи системи організації бухгалтерського обліку та їх класифікація* / В.С. Лень // *Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки»: науковий збірник* / Черніг. держ. технол. ун-т. – Чернігів: Черніг. держ. технол. ун-т, 2013. – №3(68). С. 25-35.
3. Лень В.С. *Організація бухгалтерського обліку: навч. посібн.* / В.С. Лень. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 696с.
4. Свірко С. В. *Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах: навч. посіб.* / С. В. Свірко. – К.: КНЕУ, 2003. – 380 с.
5. Сопко В.В. *Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю і аналізу: підручн.* / В.В.Сопко, В.П.Завгородній. – К.: КНЕУ, 2004. – 411с.

УДК 657

**Безручук С.Л., к.е.н., доц.,
Тишкевич І.Ю., магістрант**
Житомирський державний технологічний університет

АУТСОРСИНГ І АУТСТАФІНГ: ВІДМІННОСТІ ПОНЯТЬ

Сьогодні аутсорсинг сприймається компаніями будь-яких розмірів і галузевих напрямків, тому що більшість компаній прагнуть скоротити витрати у своєму бізнесі.

Аутсорсинг (англ. outsourcing) — передача компанією частини її завдань або процесів стороннім виконавцям на умовах субпідряду. Це угода, за якою робота виконується людьми з зовнішньої компанії, які зазвичай є також експертами у цьому виді робіт.

В Україні аутсорсинг з'явився в 90-і роки, коли на ринок масово виходили нові фірми і підприємства, відкривався новий бізнес. Підприємці потребували кваліфікованих кадрів. Тому стали з'являтися кадрові та рекламні агентства, виник попит на «бухгалтерів, що приходять».

На сьогодні, в Україні все частіше користуються послугами аутсорсингу:
підприємства з іноземними інвестиціями;
малий бізнес з невеликим документообігом;
підприємства з зовнішньоекономічною діяльністю.

Можна стверджувати, що аутсорсинг є вигідним, тому що відбувається економія на робочих місцях персоналу, при цьому вартість аутсорсингових послуг приблизно дорівнює зарплаті штатних бухгалтерів.

До переліку видів аутсорсингу, які існують у світовій практиці, слід віднести:

виробничий аутсорсинг – передача часткового або всього виробництва продукції сторонній організації, може бути передане на аутсорсинг як допоміжне, так і основне виробництво;

ІТ- аутсорсинг (ІТО), який включає розробку та тестування програмного забезпечення, хостинг, телекомунікації, ІТ-консалтинг, управління базами даних і т.д.;

аутсорсинг бізнес-процесів (ВРО) – делегування аутсорсеру певного бізнес завдання, а саме бухгалтерський облік, юридичний відділ, проведення рекламних заходів, заробітна плата, управління персоналом, організація громадського харчування;

аутсорсинг персоналу (кадровий аутсорсинг) – купівля послуги певного спеціаліста, яка необхідна підприємству в певний період часу. Видами аутсорсингу персоналу визначають: лізинг персоналу, аутстафінг тощо.

Безліч видів аутсорсингу свідчить про те, що аутсорсингові послуги необхідні для функціонування бізнесу, як на території України, так і за її межами.

Доволі часто поняття «аутсорсинг» плутають з поняттям «аутстафінг» або помилково визначають останній як різновид аутсорсингу. Про те, це не так. Це дві різні послуги, два іноземні терміни, які активно впроваджуються в бізнес середовище України і успішно застосовуються на практиці.

Аутстафінг (від. англ. *outstaffing* – позаштатний) – виведення співробітника зі штату компанії (аутстафер) та оформлення його в іншу спеціалізовану компанію на роботу. Часто використовується у виробництві, торгівлі, будівництві, індустрії моди, спорту, а також в харчовій промисловості.

Між цими двома поняттями є відмінності. Так, наприклад, аутстафінг передбачає не передачу функцій, а передачу конкретних фахівців для виконання конкретного виду завдання, а аутсорсинг полягає у веденні певного бізнес процесу. Щодо організаційної складової роботи, то фахівці, які працюють за договором аутсорсингу працюють на своїй території та мають гнучкий графік роботи, що є протилежним до працівників, які працюють за договором аутстафінга і мають своє робоче місце на території замовника та посадову інструкцію. Відмінність є також і в оплаті праці. За договором аутстафінгу, працівники отримують щомісячну зарплату, а за договором аутсорсингу отримують за фактом виконаної роботи (наданих послуг).

Так, як чіткого визначення не має ні аутсорсингу, ні аутстафінгу, тому не має норм, які б регулювали б ці відносини. Але частіше всього договір на надання аутсорсингових послуг має довгостроковий характер з періодом від 1 року. Натомість, договір аутстафінгу укладається на термін, що необхідний для виконання завдання. Взаємодія із замовником також відрізняється. Відповідно до договору аутсорсингу, замовник доручає свій бізнес-процес на виконання аутсорсеру. А при аутстафінгу, аутстафер надає своїх кваліфікованих кадрів у тимчасове користування замовнику.

Хоч аутсорсинг і аутстафінг є різними поняттями, проте в них є одна спільна риса. Завданням обох видів послуг є націленість на мінімізацію ризиків, фінансових ресурсних витрат і зменшення кадрових витрат.

Аутсорсинг і аутстафінг можуть забезпечити високу ефективність для певної потреби. І тому, вибір методу буде залежати безпосередньо від ситуації.

Перевагами аутсорсингу та аутстафінгу в системі управління персоналу можуть бути:

- зменшення кількості кадрових документів;
- зниження податків на утримання штатних працівників;
- зниження вартості надання працівникам технічного обладнання;
- зменшення квот на додавання нових робочих місць;

виключення питань регулювання робочих відносин та моніторингу робочого процесу.

У розвинутих країнах аутсорсинг є дуже важливою запорукою забезпечення конкурентних переваг. Хоч в Україні цей процес відбувається не так стрімко як цього б хотілося, але все більше і більше підприємств надають перевагу саме цьому виду послуг. Не зважаючи на високу ефективність

аутсорсингу, він є достатньо ризикованим способом ведення бізнесу через те, що пов'язаний з радикальними змінами у системі господарювання підприємства.

УДК 657

Білошицька Ю.Ю., аспірант
Науковий керівник – С.Ф. Легенчук, д.е.н., проф.
Житомирський державний технологічний університет

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ІНЖИНІРИНГ

Зміни в економічних умовах підприємства, насичення конкурентного середовища, швидкі зміни виробничих, інформаційних та комунікаційних технологій, високі темпи інноваційних процесів ХХІ століття висунули нові вимоги до управління підприємством. Тому, ми стикаємося з новими сучасними вимогами щодо розробки бухгалтерської інформації, з модернізацією та раціоналізацією існуючої інформаційної технології бухгалтерського обліку, яка з точки зору збільшення інформаційних можливостей та управління інформаційними зв'язками та бухгалтерським обліком змінюється з традиційних методів контролю на інжиніринг. Це викликає дослідження феномену бухгалтерського інжинірингу як механізму забезпечення адаптації до певних умов.

Однією з основних причин, що зумовлює доцільність застосування інжинірингу в бухгалтерському обліку є здатність побудови на його основі системи обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту, що підвищує ефективність управління наявними операціями та бізнес-процесами, дозволяє ідентифікувати загрози і ризики внутрішнього і зовнішнього середовища, що є особливо актуальним в умовах проявів світової фінансово-економічної кризи.

Бухгалтерський інжиніринг можна віднести до одного із видів фінансового інжинірингу, який визначається сучасними дослідниками як проектування, розробка і реалізація інноваційних фінансових інструментів і процесів, а також творчий пошук нових підходів до вирішення проблем в сфері фінансів.

Бухгалтерський інжиніринг передбачає застосування творчих та інноваційних підходів до удосконалення фінансового обліку як інформаційної технології, що забезпечує надання інформації для прийняття управлінських рішень, використання якого дозволяє одержати якісний стрибок в функціонуванні такої технології, що передбачає підвищення рівня задоволення потреб користувачів облікової інформації. Як окремий універсальний напрям перебудови облікової технології та побудови більш ефективної системи

організації облікової служби на підприємстві бухгалтерський інжиніринг сформувався на початку ХХІ століття. Можна констатувати, що до моменту виникнення широко поширеної на сьогодні журнальної форми обліку, яка реалізована в комп'ютерному середовищі, процес розробки нових і удосконалення існуючих на той час форм ведення обліку фактично був довготривалим і різноаспектним процесом бухгалтерського інжинірингу.

Визначальною економічною передумовою для поширення і широкого застосування інжинірингу в бухгалтерському обліку стало здешевлення комп'ютеризації облікових процедур, поява персональних комп'ютерів та баз даних, збільшення швидкості та надійності роботи комп'ютерної техніки, поява спеціалізованого облікового програмного забезпечення та програмних додатків. Без комп'ютеризації облікових процесів розробка системи інжинірингового обліку була дуже трудомістким та коштовним проектом, реалізувати який могли дозволити лише великі корпорації, а ефект від його використання був незначним через «вузькість» інформаційних потоків та низьку швидкість облікового відображення та узагальнення облікової інформації. Таким чином, стрімкий розвиток інформаційно-комп'ютерних технологій в сфері бухгалтерського обліку, починаючи з 60-70 рр. ХХ-го століття, дозволив приділяти увагу не лише автоматизації стандартизованих облікових процедур, а й уможливив розробку альтернативних облікових систем в різних програмних середовищах на основі застосування бухгалтерського інжинірингу.

На сьогодні можна виділити два основних підходи до розуміння сутності бухгалтерського інжинірингу - у вузькому та у широкому розумінні. У вузькому розумінні бухгалтерський інжиніринг розглядається окремими авторами (наприклад, О.О. Аксьонова) як система похідних балансових звітів, які використовуються для забезпечення управління платоспроможністю, власністю, резервною системою, ризиками. Похідні балансові звіти можуть використовуватись в якості основного джерела інформації для стратегічного управління економічними процесами та ресурсним потенціалом підприємства. Однак, таке звужене розуміння бухгалтерського інжинірингу залишає поза увагою порядок змістовного наповнення таких звітів, опис і обґрунтування методів і технік, які використовуються для наповнення показників похідних балансових звітів обліковою інформацією стратегічного характеру. У широкому розумінні бухгалтерський інжиніринг - це концепція розробки і впровадження облікових інформаційних систем, що побудована на використанні структурованого плану рахунків, нових видів облікової архітектури (базова, коригуюча, похідна, стратегічна та гіпотетична складові), агрегованих і дезагрегованих об'єктів з метою забезпечення бухгалтерського супроводу управління економічними процесами і визначення результатів діяльності підприємства або його бізнес-одиниць. На нашу думку, застосування такого підходу є найбільш доцільним при побудові стратегічно орієнтованої системи обліку, оскільки дозволяє на основі інжинірингових інструментів забезпечити ідентифікацію і оцінку об'єктів внутрішнього та зовнішнього

середовища підприємства та комплексно забезпечити процес розробки, формулювання, реалізації і моніторингу стратегії підприємства.

Перспективою подальших досліджень є обґрунтування доцільності використання інструментів бухгалтерського інжинірингу при розробці стратегічно орієнтованої системи фінансового обліку та їх адаптація до потреб стратегічного менеджменту. Зокрема, необхідною є розробка стратегічного структурованого плану рахунків, обґрунтування напрямів здійснення коригуючих записів, формування набору стратегічних та інжинірингових бухгалтерських записів, розробка стратегічного похідного балансового звіту, а також методики аналізу та інтерпретації одержаних стратегічних облікових показників.

УДК 657

Бондаренко Н.М., к.е.н., доц.
Дніпровський національний університет імені О. Гончара

РОЗВИТОК СОЦІАЛЬНООРІЄНТОВАНОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

Однією з умов соціально орієнтованої економіки є повна та достовірна інформація про діяльність кожного суб'єкта господарювання. Достатньо надійну і економічно обґрунтовану інформацію постачає бухгалтерський облік, який є важливим елементом економічної системи, і без знання якого неможливе ефективне управління підприємством. Все це свідчить про те, що бухгалтерський облік має велике соціальне значення.

Необхідно зазначити, що на сьогодні соціально-орієнтована діяльність є однією з пріоритетних для суб'єктів господарювання. Для того щоб мати постійну громадську підтримку, компанії мають проводити певні соціальні заходи (фінансування проектів, соціальна підтримка працівників, турбота про екологічну ситуацію тощо) і, звичайно, постійно інформувати суспільство про таку діяльність, таким чином роблячи акцент на своєму соціальному значенні.

Соціальний облік - відносно новий напрям в бухгалтерському обліку. У найзагальніших рисах соціальний облік припускає надання відомостей про кадри, продукцію і послуги і орієнтований на запобігання або скорочення соціальної сталості. Іноді термін соціальний облік трактують ширше, при цьому метою його ставиться визначення витрат, які несе суспільство у зв'язку з діяльністю організацій приватного сектора [1, с.264].

На думку Л.В. Чижевської, соціальна обумовленість бухгалтерського обліку передбачає виявлення істотних зв'язків між різними сферами суспільного життя: бухгалтерським обліком та економікою; бухгалтерським обліком і політикою; бухгалтерським обліком і морально-етичними цінностями; бухгалтерським обліком і освітою. Специфіка соціального аспекту

бухгалтерського обліку передбачає вивчення соціального генезису даного явища, його місця в суспільстві [2, с. 52-53].

На сьогоднішній день в Україні немає єдиного нормативно-правового акту, що регулює ведення соціального обліку та формування відповідних показників фінансової звітності, що містять дані про соціальну активність суб'єкта господарювання. У зв'язку з цим вітчизняний досвід ведення соціального бухгалтерського обліку та складання соціальної звітності практично відсутній. У практиці українських підприємств та фінансово-кредитних установ соціальні звіти є ще незвичним явищем, але з кожним роком набирають більшої популярності.

Сьогодні соціальна відповідальність бізнесу в Україні є добровільною діяльністю компаній приватного і державного секторів, спрямованою на дотримання високих стандартів операційної діяльності, соціальних стандартів та якості роботи з персоналом, мінімізацію шкідливого впливу на навколишнє середовище. Така «добровільність» зумовлена можливістю не оприлюднювати показники соціального забезпечення трудових ресурсів у формах звітності.

Саме тому складання соціальних звітів на сучасному етапі розвитку вітчизняної економіки, на жаль, не є обов'язковою вимогою подання інформації про діяльність компаній (на відміну від фінансової звітності).

Аналіз соціальної звітності українських компаній свідчить про те, що формат подання такої звітності має описовий характер, де над числовою превалює текстова частина.

Стає зрозумілим, що відсутність кількісних і вартісних показників унеможливорює здійснення оцінки діяльності підприємства і визначення ефекту від соціальних заходів. Тобто при складанні такого виду звітності у вільній формі вітчизняні компанії акцентують увагу на тих напрямках їх соціальної діяльності, у яких було досягнуто позитивні результати, при цьому упускаючи факт не відображення всієї повноти інформації.

Однак, слід зазначити, що інформація про інновації та модернізацію виробництва, про екологічну діяльність підприємства є обов'язковою для розкриття відповідно до вимог міжнародних стандартів соціальної відповідальності, зокрема таких як:

1. Міжнародний стандарт «Глобальна ініціатива звітності» (GRI)
2. Стандарти серії AA1000 «Відповідальність 1000»
3. Міжнародний стандарт ISO 26000 «Керівництво з соціальної відповідальності».

Звітність підготовлена на основі рекомендацій міжнародних стандартів у сфері соціальної звітності дає можливість продемонструвати інвесторам та суспільству реальний стан речей на підприємстві, якість управління та рівень соціальної відповідальності.

Отже, виникає потреба розробки відповідної теорії, методології бухгалтерського обліку та методики формування соціальної звітності з урахуванням національних особливостей економіки України. Це масштабна

проблема, вирішення якої потребує зусиль не лише з боку підприємств, а й з боку держави та суспільства в цілому.

Це дозволить встановити напрями відповідальності за достовірністю показників звітності про соціальну та екологічну відповідальність, приймати ефективні рішення в даній сфері всіма учасниками господарських відносин, а також визначити місце окремого суб'єкта господарювання в соціальному та екологічному розвитку держави.

Список використаної літератури:

1. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета: учебник [перевод с англ. под ред. Соколова Я.В., Смирновой И.А]. Москва: Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 663 с.
2. Чижевська Л.В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку: монографія / Л.В. Чижевська. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – 528 с.

УДК 657

**Вигівська І.М., к.е.н., доц.,
Хоменко Г.Ю., к.е.н.**

Житомирський державний технологічний університет

ГІБРИДНА ВІЙНА ТА РИЗИКИ ДЛЯ СУСПІЛЬСТВА: ОБЛІКОВИЙ ВИМІР

Нестабільність економіки країни, географічна нецілісність територій України, наявність тимчасово окупованих територій в державі, проведення антитерористичної операції та багато інших чинників формують сучасну реальність нашої вітчизни. Всі перераховані явища та фактори є наслідками, так званої, гібридної війни.

Горбулін В.П. відзначає, що «Поняття гібридної війни виявилось теоретично й практично найбільш придатним для визначення специфіки дій РФ, яка, поєднуючи мілітарні, квазімілітарні, дипломатичні, інформаційні, економічні засоби, не гребуючи ядерним шантажем, послідовно намагається досягти в Україні та в інших точках світу власних, не вповні зрозумілих міжнародній спільноті політичних цілей» [1, с. 15].

«Насправді йдеться про оформлення нового виду глобального протистояння у сучасному дестабілізованому міжнародному безпековому доквіллі. Гібридна війна не є поверненням до стану холодної війни. Вона приходить їй на зміну, у супроводі ланцюгів гарячих конфліктів, як нова, ускладнена й нестабільна форма відносин на міжнародній арені» [1, с. 16].

Зауважимо, що гібридна війна, як і будь-яке явище з невизначеним характером, провокують ряд ризиків, які при настанні можуть спровокувати досить негативні наслідки для суспільства та країни в цілому. Тому доречним є визначення напрямів проведення гібридної війни (здійснення агресором

дій/заходів за напрямками) та ідентифікація ризиків такої війни з їх ймовірними наслідками.

Виходячи із сутності гібридної війни як суспільного явища, можна чітко окреслити її напрями: мілітарний, політичний, економічний, соціальний, гуманітарний, інформаційний. Відповідно до виявлених напрямів проведення заходів гібридної війни нами визначено наступні ризики даного явища:

1) ризик військових дій – активізація мілітарних заходів (АТО, ін.), посилення призивів до лав української армії, проведення додаткового навчання новобранців та офіцерського складу тощо, що в сукупності викликає додаткові витрати та збільшення витратної частини бюджету країни на військове спрямування;

2) політичний ризик – зміна державної політики, неефективна діюча політика, одночасне існування в державі різних (кардинально відмінних) політичних течій, створення провокацій тощо, що спричиняє нестабільну ситуацію в державі, послаблює інвестиційний клімат, репутації країни на світовій арені та інше;

3) інформаційний ризик – викривлення реальності подій (за напрямками діяльності держави) через засоби масової інформації, що призводить до порушення конституційних прав, демократичної концепції, а також сприйняття такої інформації як достовірної і такої, яка, безпосередньо, впливає на свідомість населення країни;

4) соціальний ризик – ймовірність недостатнього соціального забезпечення та соціальних гарантій населення, низька соціальна відповідальність бізнесу, соціальна незахищеність пільгових категорій населення – учасники бойових дій, члени їх сімей тощо;

5) бюджетний ризик – невизначеність перерозподілу створеного продукту та ймовірність виникнення суперечностей і конфліктів, зумовлених множинністю цілей окремих суб'єктів. Цей ризик характеризується можливими грошовими втратами в процесі реалізації бюджетної політики держави;

6) інфляційний ризик – знецінення грошових доходів (прибутку, капіталу) з позиції реальної купівельної спроможності, що, як наслідок, призводить до погіршення інвестиційного клімату, збідніння населення держави, дефіцит бюджету тощо;

7) економічний ризик – невизначеність економічних процесів та відносин в державі під час дій агресора (заходи різного прояву), виникнення збитків або недоотримання прибутку на відміну від очікуваних результатів;

8) релігійний ризик – ймовірність виникнення територіальних суперечностей населення країни щодо конфесій, релігійних обрядів, підпорядкованості храмів невизнаним державою патріархатам тощо;

9) гуманітарний ризик – недостатні обсяги гуманітарної допомоги, її незадекларованість, невиправданість та протизаконність, низький рівень філантропії від населення в країні та благодійної допомоги – для бізнес-структуру;

Кожен вище ідентифікований ризик в умовах гібридної війни може трактуватись як ризик небезпеки (ризик економічної небезпеки, гуманітарної небезпеки, інформаційної небезпеки тощо), однак розуміння того чи іншого ризику від цього не змінюється.

Отже, в результаті дослідження нами встановлено, що гібридна війна – це застосування агресором мілітарних, квазімілітарних, дипломатичних, інформаційних та економічних заходів для досягнення власних політичних цілей відмінних від інтересів країни, на яку спрямовані такі заходи. Поряд з цим встановлено, що основними напрямками гібридної війни є: мілітарний, політичний, економічний, соціальний, гуманітарний та інформаційний. В ході дослідження ідентифіковано ризики кожного напрямку гібридної війни, що дозволить в подальших дослідженнях окреслити методики управління такими ризиками суспільства і сформулювати відповідне облікове забезпечення задля уникнення негативних наслідків цих ризиків та мінімізації ймовірних небажаних результатів політичних, економічних, соціальних процесів, мілітарних та гуманітарних заходів, інформаційних потоків.

Список використаної літератури:

1. *Світова гібридна війна: український фронт : монографія / за заг. ред. В.П. Горбуліна. – К.: НІСД, 2017. – 496 с.*

УДК 657

**Вигівська І.М., к.е.н., доц.,
Бондар Н.В., магістрант,
Фещенко А.І., магістрант**

Житомирський державний технологічний університет

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В ІТ-КОМПАНІЯХ: ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ

На сьогодні будь-яке підприємство функціонує в сучасних умовах господарювання не може обійтись без комп'ютера та відповідного програмного забезпечення. Саме для розробки програмного забезпечення, як одного з видів готового продукту, і функціонують ІТ-компанії. Їх діяльність безпосередньо пов'язана зі сферою інформаційних технологій та програмування.

Інформаційні технології – це цілеспрямована організована сукупність інформаційних процесів з використанням засобів обчислювальної техніки, що забезпечують високу швидкість обробки даних, швидкий пошук інформації, доступ до джерел інформації незалежно від місця їх розташування [1].

Отже, розглянемо основні організаційні засади бухгалтерського обліку в ІТ-компаніях, а саме – як правильно відобразити в обліку основну діяльність даних компаній.

Предметом діяльності ІТ-компаній може бути створення програм або веб-сайтів, консультації з питань інформації, діяльність із керування комп'ютерним устаткуванням або інша діяльність у сфері інформаційних технологій і комп'ютерних систем. ІТ-компанії можуть надавати послуги, за якими неможливо зазначити навіть загальний обсяг робіт. Наприклад, супровід експлуатації програмного забезпечення протягом певного терміну або регулярне технічне обслуговування необхідне для підтримки роботи комп'ютерної програми в придатному для користування стані тощо.

Враховуючи специфіку послуг даних компаній деколи неможливо вирахувати обсяг послуги (її витратну частину), що була фактично надана на конкретну дату.

Бухгалтерський облік витрат на створення продукту та надання послуг ІТ-компанією здійснюються згідно норм національних ПСБО, зокрема ПСБО 16 «Витрати». Принциповим для організації обліку є обрання способу калькулювання витрат (методу обліку витрат).

ІТ-компанія може здійснювати розробку програмного забезпечення для подальшого продажу права на його використання або продажурозтиражованих копій. Можливість визнання створеної комп'ютерної програми нематеріальним активом не залежить від реєстрації прав інтелектуальної власності на неї. Авторське право на програмний продукт виникає з самого факту його і не потребує обов'язкової державної реєстрації.

Відповідно до Закону України «Про авторське право» комп'ютерна програма є об'єктом авторського права і визначається ним, як набір інструкцій у вигляді слів, цифр, кодів, схем, символів чи у будь-якому іншому вигляді, виражених у формі придатній для зчитування комп'ютером, які приводять його у дію для досягнення певної мети або результату [2].

ІТ-компанія може надавати право використання копії програми за функціональним призначенням, у тому числі каналами Інтернет, за ліцензійним договором, або продавати розтиражовані її копії тільки для функціонального використання або надавати майнові права на використання об'єкта права інтелектуальної власності, які не обмежені функціональним призначенням такої продукції та її відтворення не обмежене кількістю копій, необхідних для такого використання, без права їх відчуження [3].

Отже, бухгалтерський облік в ІТ-компанії має ряд специфічних ознак, що безпосередньо впливає на особливості організації бухгалтерського обліку. До кожного об'єкту обліку в ІТ-сфері – програма, алгоритм, дизайн, послуга, супровід, консультація, тестування тощо – потрібний окремий організаційний та методичний підхід (критерії ідентифікації як об'єктів обліку, стаття та обсяги витрат, об'єкти витрат, метод калькулювання, метод обліку витрат та інше). Тому перспективами подальших досліджень є вивчення об'єктів витрат в ІТ-компаніях та встановлення особливостей калькулювання собівартості таких об'єктів, що дозволить керівництву фірм максимально достовірно встановити

рентабельність своїх продуктів, скоригувати відхилення доходних та витратних статей бюджетів, обрати найоптимальніші для ІТ-сфери методи бухгалтерського обліку.

Список використаної літератури:

1. Закон про Національну програму інформатизації – Закон України від 04.02.98р. №74/98 «Про Національну програму інформатизації».
2. Закон про авторське право – Закон України від 23.12.93р. №3792-ХІІ «Про авторське право і суміжні права».
3. Волянюк І. Особливості бухобліку в ІТ-компаніях [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100004441-osoblivosti-bukhobliku-v-it-kompaniyakh>

УДК 657

**Вигівська І.М., к.е.н., доц.,
Камінська О.В., магістрант,
Умінська А.О., магістрант**

Житомирський державний технологічний університет

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИТРАТ В ІТ-КОМПАНІЯХ

Формування собівартості готового продукту є важливим етапом для будь-якої компанії, від цього залежить правильність ціноутворення, формування планових показників витрат і доходів (бюджетів), рентабельність продукту (продаж), а також конкурентоспроможність компанії на ринку ІТ.

Калькулювання – процес накопичення, систематизації, підрахунку витрат, понесених на створення готового продукту/послуги/роботи та формування інформації про остаточну вартість об'єкта витрат (виробничу собівартість).

Вітчизняна практика бухгалтерського обліку пропонує застосування таких методів: позамовний, попроцесний (попередільний) та нормативний, міжнародна практика визначає методи стандарт-костингу, АВС-калькулювання, директ-костинг, нормативному розподілу тощо. Обрання відповідного методу повинно відповідати потребам підприємства та чітко фіксуватися в його обліковій політиці.

Волянюк І. стверджує, що «більшості ІТ-компаній доречно застосовувати позамовний метод, сутність якого полягає в тому, що всі прямі основні витрати обліковують у розрізі встановлених статей за окремими замовленнями. Кожному замовленню присвоюють окремий номер (це може бути номер договору із замовником), який зазначають в усіх документах (записах) про витрати на це замовлення. Фактична собівартість окремих замовлень визначається після здавання результатів робіт замовнику» [1].

В такому випадку облік витрат на розробку програмного забезпечення, сайту, дизайну тощо ведеться на рахунках 23 «Виробництво», 91

«Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». Це здійснюється з метою визначення в подальшому виробничої та повної собівартості готового продукту. Поряд з цим, для цілей управління та полегшення визначення виробничої собівартості через аналітичний облік здійснюється розмежування на прямі та непрямі витрати. Остання розподіляються між замовленнями за визначеною на підприємстві періодичністю (декада, місяць, квартал тощо) та за обраною базою розподілу.

У випадку, коли ІТ-компанія розробляє програмне забезпечення з передачею її замовнику, то облік доходів та витрат за таким договором залежатиме від точного формулювання предмета договору:

1) якщо це надання послуг з розробки програмного продукту, то в обліку відображається дохід від реалізації послуг – рахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг», а собівартість реалізації – рахунок 903 «Собівартість реалізації робіт і послуг». Підтверджуючим документом у даному випадку виступає акт про надані послуги;

2) якщо це продаж програмного продукту під замовлення, то в такому випадку програма ідентифікується як готовий продукт, що обліковується на рахунок 26 «Готова продукція», дохід та собівартість реалізації якої відображається на рахунках 701 «Дохід від реалізації продукції» та 901 «Собівартість реалізації продукції». Підтверджуючим документом в цій ситуації є видаткова накладна на передачу програмного забезпечення (або акт її приймання-передачі програми).

ІТ-компанія може розроблювати програмне забезпечення для того, щоб потім продавати права на його використання або здійснювати продаж розтиражованих його копій [1].

Згідно п. 7 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» нематеріальний актив, отриманий у результаті розробки, слід відображати в балансі за умов, якщо підприємство/установа має: 1) намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, в якому він придатний для реалізації або використання; 2) можливість отримання майбутніх економічних вигід від реалізації або використання нематеріального активу; 3) інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних із розробкою нематеріального активу [2]. Якщо виконуються всі зазначені умови, розроблене програмне забезпечення можна визнавати нематеріальним активом і за вартістю фактично понесених витрат на його створення та доведення до стану придатного до використання, що відображається у складі капітальних інвестицій на рахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» з наступним відображенням у складі нематеріальних активів – рахунок 125 «Авторське право та суміжні з ним права».

Отже, в ході дослідження встановлено, що предметом діяльності ІТ-компаній є створення програмних продуктів, веб-сайтів, графічного дизайну тощо. Всі ці об'єкти витрат можуть обліковуватись як: замовлення на виготовлення готового продукту, робота або послуга з розробки, створення

нематеріального активу для цілей продажу права власності (тиражування копій тощо). Тому залежно від того, що саме планується робити і в який спосіб – від цього залежить методика бухгалтерського обліку витрат. Найбільш доцільним методом калькулювання для ІТ-компаній є позамовний. Результати проведених досліджень дозволили ідентифікувати об'єкти витрат компаній ІТ-сфери та окреслити порядок облікового відображення реалізації таких об'єктів.

Список використаної літератури:

1. Воляннюк І. *Особливості бухобліку в ІТ-компаніях [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100004441-osoblivosti-bukhobliku-v-it-kompaniyakh>.*

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» № 242 від 18.10.1999 р. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/card/z0750-99>.

УДК 657

**Вигівська І.М., к.е.н., доц.,
Лещинська А.В., магістрант,
Приходько М.С., магістрант**
Житомирський державний технологічний університет

ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАСТАВИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ЗЕМЕЛЬ

Питання отримання додаткових зовнішніх джерел фінансування господарської діяльності залишається актуальним завжди. Кредитування (позики) є найбільш розповсюдженими в наш час засобом поповнення оборотний капітал суб'єкта господарювання. Однак, значні суми кредитів видаються суб'єктам бізнесу лише за умови наданих гарантій майнового чи фінансового характеру.

Кредити під нерухомість мають досить високі обсяги фінансування, тому питання застави об'єкта нерухомості та землі стоїть гостро.

Розглянемо ж правову можливість передачі в іпотеку земельної ділянки сільськогосподарського призначення.

Згідно ст. 22 Земельного кодексу України (ЗКУ) [1] землями сільськогосподарського призначення визнаються землі, надані для виробництва сільськогосподарської продукції, здійснення сільськогосподарської науково-дослідної та навчальної діяльності, розміщення відповідної виробничої інфраструктури, у тому числі інфраструктури оптових ринків сільськогосподарської продукції, або призначені для цих цілей.

До земель сільськогосподарського призначення належать:

- а) сільськогосподарські угіддя:
 - ✓ рілля;

- ✓ багаторічні насадження;
- ✓ сіножаті;
- ✓ пасовища;
- ✓ перелоги;
- б) несільськогосподарські угіддя:
 - ✓ господарські шляхи і прогони;
 - ✓ полезахисні лісові смуги та інші захисні насадження, крім тих, що віднесені до земель лісгосподарського призначення;
 - ✓ землі під господарськими будівлями і дворами;
 - ✓ землі під інфраструктурою оптових ринків сільськогосподарської продукції;
 - ✓ землі тимчасової консервації тощо.

Землі сільськогосподарського призначення передаються у власність та надаються у користування, зокрема, громадянам – для ведення особистого селянського господарства, садівництва, городництва, сінокосіння та випасання худоби, ведення товарного сільськогосподарського виробництва, фермерського господарства [2].

Відповідно до ст. 31 ЗКУ землі фермерського господарства можуть складатися із:

- а) земельної ділянки, що належить на праві власності фермерському господарству як юридичній особі;
- б) земельних ділянок, що належать громадянам – членам фермерського господарства на праві приватної власності;
- в) земельної ділянки, що використовується фермерським господарством на умовах оренди [1].

Слід, зауважити, що згідно із ч. 4 ст. 133 ЗКУ заставодержателем земельних ділянок сільськогосподарського призначення та прав на них (оренди, емфітевзису) може бути лише банк. Тобто, будь-яка інша фінансово-кредитна установа (не банк) та інші суб'єкти господарювання не можуть здійснювати кредитування під заставу земельних ділянок сільськогосподарського призначення (іпотеку).

Таким чином, в ході дослідження ми дійшли висновку, що до земель сільськогосподарського призначення належать: 1) сільськогосподарські угіддя (рілля, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища, перелоги; 2) несільськогосподарські угіддя (господарські шляхи і прогони, полезахисні лісові смуги та інші захисні насадження, крім тих, що віднесені до земель лісгосподарського призначення, землі під господарськими будівлями і дворами, землі під інфраструктурою оптових ринків сільськогосподарської продукції, землі тимчасової консервації).

Отже, вищевказані ділянки є об'єктами бухгалтерського обліку і у разі їх застави під кредит банку, повинні обліковуватись на позабалансових рахунках з достатньо розгалуженою аналітикою. Перспективою подальших досліджень є дослідження питання оцінки земель сільськогосподарського призначення на

договірному етапі щодо їх застави як забезпечення зобов'язання за банківським кредитом.

Список використаної літератури:

1. Земельний кодекс України № 2768-III від 25.10 2001 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2768-14>.
2. Передача в іпотеку земель сільськогосподарського [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://alibi.dp.ua/503-peredacha-v-ipoteku-zemel-silskogospodarskogo-priznachennya>.

УДК 657

**Вигівська І.М., к.е.н., доц.,
Остапчук Н.А., магістрант,
Рудой С.В., магістрант**

Житомирський державний технологічний університет

**ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ВІДПОВІДНО ДО ДИРЕКТИВИ
ЄС №2013/34/ЄС: ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ**

Прийняття Директиви 2013/34/ЄС є наступним кроком України у процесі гармонізації регуляторної бази в сфері бухгалтерського обліку. Ці зобов'язання є наслідком Угоди про асоціацію між Україною та ЄС, яке вступило в силу з 1 вересня 2017 року. Тому ухвалення Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» запроваджує у правове поле такі важливі терміни як «звіт про управління», «таксономія фінансової звітності», визначає статус «підприємств, що представляють суспільний інтерес», розширює сферу застосування МСФЗ для підприємства, що представляють суспільний інтерес, та професійних учасників фондового ринку, зобов'язує подання фінансової звітності державним органам в електронному вигляді на основі таксономії МСФЗ на базі стандарту XBRL.

Найважливішим моментом у Директиві 2013/34/ЄС є розуміння застосування принципу суттєвості. Цей принцип повинен застосовуватися до визнання, вимірювання, подання, розкриття та консолідації інформації у фінансовій звітності. Правильне застосування суттєвості важливе для загальної фінансової звітності в країні.

З 2018 року всі українські підприємства повинні вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність з урахуванням європейських правил. А саме, подавати так званий «звіт про управління» – документ, що містить не тільки фінансову інформацію, а й інші дані, що характеризують поточний стан і перспективи розвитку компанії. Щоб показати основні ризики і невизначеності в діяльності підприємства (окрім, мікро- та малих підприємств). Положення директиви ЄС дещо відрізняються від стандартів МСФО. Тому ті підприємства, які вже ведуть звітність за МСФЗ, будуть як і раніше подавати в такому вигляді згідно Регламенту ЄС №1606 від 2002 року. Ті ж, хто вів облік за

національними стандартами, продовжать подачу звітності за цими правилами з урахуванням імплементованих новацій. Також, не дивлячись на те, що закон вступить в силу (якщо його підпише президент) з 1 січня 2018 року, першим звітним періодом для застосування МСФЗ на основі таксономії в електронній формі стане 2019 рік [1].

Директивою 2013/34/ЄС поняття «дочірні підприємства» замінено на «контрольовані підприємства». Для складання консолідованої звітності пропонується ділити підприємства за розміром згідно з європейською класифікацією (мікро-, малі, середні, великі). Материнські компанії, крім звітів про власні господарські операції зобов'язані подавати консолідовану звітність або за національними стандартами бухгалтерського обліку, або за МСФЗ. Від подачі консолідованої звітності звільняються тільки мікро- та малі підприємства.

Поряд з цим, Директива 2013/34/ЄС встановлює мінімальні вимоги для приміток до фінансової звітності. Вони забезпечують розкриття інформації про:

- прийняту облікову політику;
- переоцінку основних засобів (значення в табличній формі, час проведення переоцінки, зміни у резерві (капіталі) переоцінки та суму, яка була б відображена у балансі, якщо не було проведено переоцінку);
- основні припущення щодо оцінки фінансових інструментів за МСФЗ (справедлива вартість та значна частина їх переоцінок, резерв (капітал) переоцінки;
- загальну суму всіх фінансових зобов'язань, гарантій або непередбачених випадків (подій), не включених до балансу (тобто відсутнє визнання через те, що вони не претендують на визнання, але підлягають розкриттю) та всі об'єкти застави операціями з ними;
- зобов'язання, пов'язані з пенсіями від пов'язаних або асоційованих компаній, які слід розкривати окремо;
- суми авансів та позик, наданих членам керівних та наглядових органів, надаючи інформацію також про застосовні процентні ставки за цими кредитами;
- окремі доходи та витрати, що є істотними для звітного періоду;
- сума всіх зобов'язань до погашення більш ніж за 5 років;
- середньосписковий склад персоналу за період.

Таким чином, проведене дослідження дозволило встановити причини гармонізації національного законодавства в сфері бухгалтерського обліку та Директиви 2013/34/ЄС, визначити основні засади формування фінансової звітності вітчизняними підприємства згідно нововведень та окреслити організаційні аспекти складання фінансових звітів та звіту про управління.

Список використаної літератури:

1. Для бізнесу в Україні вводяться нові вимоги по бухгалтерії [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://expres.ua/news/2017/10/09/266096-biznesu-ukrayini-vvodyatsya-novi-vutogoy-po-buhgalteriyi>.

УДК 658.562

Головацька С.І., к.е.н., доц.
Львівський торговельно-економічний університет

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ІНТЕГРАЦІЇ КОНТРОЛІНГУ ВИТРАТ І ВАРТІСНО-ОРІЄНТОВАНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

Сучасні умови розвитку економіки, глобалізація фінансових ринків, посилення конкурентної боротьби і потреба в збалансуванні корпоративних інтересів та удосконаленні менеджменту стали важливими передумовами зміни підходів до управління підприємствами. Перехід до сучасної концепції управління зумовлює необхідність зміни стратегічних та оперативних цілей і методів оцінки діяльності підприємства.

У зв'язку з цими тенденціями набула поширення концепція вартісно-орієнтованого управління (VBM – Value-based management), яке можна трактувати як комплекс організаційних і управлінських заходів орієнтованих на зростання вартості підприємства, що координується та здійснюється на підставі інформації обліково-фінансового характеру отриманої шляхом розрахунку вартісно-орієнтованих показників. У зазначеному контексті VBM є системою, яка охоплює управління підприємства і включає в себе чотири основних модулі: оцінювання, стратегію, фінанси та корпоративне управління:

1) модуль оцінювання передбачає вибір моделі і процедур визначення вартості підприємства, моніторинг зміни власності, визначення драйверів (механізмів) створення нової вартості;

2) модуль стратегії встановлює зв'язок між вартістю підприємства (компанії) та корпоративними і бізнес-стратегіями;

3) модуль фінансів визначає обліково-фінансову політику підприємства, націлену на створення вартості;

4) модуль корпоративного управління спрямований на узгодження інтересів власності і менеджменту, який визначає дії вищої ланки управління підприємства (визначення фінансових результатів діяльності, система матеріального стимулювання, відносини з інвесторами), націлені на створення вартості [3, 4].

Застосування вартісно-орієнтованого підходу має низку переваг перед альтернативними методиками управління підприємством:

1) підвищення вартості є метою, заради досягнення якої стає можливим об'єднання зусиль управлінського персоналу, працівників підприємства, контрагентів і застосування оптимальних компромісів;

2) вартісний підхід дозволяє виділити ключові фактори вартості (тобто 20% показників, які, згідно з «принципом Парето», визначають 80% вартості підприємства) та на їх основі створити якісну систему управління бізнесом;

3) вартісний підхід вимагає здійснення постійного та максимально повного моніторингу діяльності підприємства, що значно підвищує якість і ефективність

управлінських рішень (за рахунок надання менеджменту оптимального обсягу, структури та формату інформації, необхідної для прийняття рішень);

4) концепція вартісно-орієнтованого управління дозволяє оптимально поєднувати довгострокові і короткострокові цілі бізнесу шляхом поєднання показників вартості та економічного прибутку;

5) використання ключових показників вартості дозволяє визначити не тільки всі можливості підвищення ефективності діяльності підприємства (точки зростання), але й врахувати всі витрати і ризики ведення бізнесу;

б) управління вартістю компанії передбачає систему матеріального стимулювання працівників підприємства, яка безпосередньо прив'язана до розміру вартості, створеної кожним з них (шляхом визначення, планування (прогнозування і контролю ключових факторів вартості за центрами відповідальності) [1, 3].

Успішна реалізація концепції вартісно-орієнтованого управління (VBM) не можлива без запровадження контролінгу, який спрямований на інформаційну підтримку управлінських рішень, що передбачає використання методів і процедур бюджетування, стратегічного планування, прогнозування, управлінського обліку, фінансової діагностики, інвестор-релейшнз, управління ризиками та внутрішнього контролю, які в сукупності забезпечують координацію окремих підсистем управління та зорієнтовані на оптимізацію управлінських рішень і зростання вартості компанії.

Вартісно-орієнтований контролінг (value based controlling), що є складовою контролінгу, можна охарактеризувати як систему підтримки прийняття вартісно-орієнтованих рішень, яка формує комплекс інструментів, процесів, цілей і оціночних показників, котрі забезпечують упровадження та підтримку дієздатності вартісно-орієнтованого управління (табл. 1).

Таблиця 1. Структура процесу впровадження вартісно-орієнтованого контролінгу

<i>Етап</i>	<i>Характеристика заходів у межах етапу</i>
Етап 1. Встановлення системи показників оцінки вартісних параметрів підприємства	Вибір моделі (EVA, CVA, DCF); розробка чи адаптація до конкретного підприємства методики розрахунку вартісних показників; підбір об'єктів управління; ідентифікація факторів, що впливають на вартість підприємства
Етап 2. Інтеграція системи вартісних показників у процес управління підприємством	Оновлення системи планування, зокрема планування цілей; запровадження системи стимулювання менеджменту всіх рівнів на базі вартісних орієнтирів; інтеграція вартісних показників оцінки діяльності в систему звітності менеджменту; навчання менеджменту основ управління на базі VBM і контролінгу, комунікативному, методичному й консультативному забезпеченні діяльності системи.
Етап 3. Впровадження системи управління вартістю в організаційну структуру підприємства	Визначення децентралізованої ієрархічної схеми взаємодії факторів формування вартості; контроль рівня досягнення вартісно-орієнтованих показників; інтеграція вартісних показників оцінки діяльності в систему звітності менеджменту

Ключовим елементом концепції вартісно-орієнтованого управління (VBM) для конкретного підприємства є вибір фінансового показника, який визначальним для відповідного управління, а також обґрунтування чіткої методики його розрахунку. Найпоширенішими вартісно-орієнтованими показниками оцінки результативності вважаються EVA (economic value added – економічна додана вартість), CVA (cash value added – додана вартість грошового потоку) та MVA (market Value Added – ринкова додана вартість).

Показник EVA характеризує з фінансової точки зору якість прийнятих управлінських рішень: якщо величина EVA позитивна і спостерігається її позитивна динаміка – підприємство ефективно функціонує та прогресивно розвивається; від'ємне значення та негативна динаміка EVA свідчить про неефективність діяльності менеджменту в управлінні процесами розвитку підприємства.

Сучасні тенденції управління вартістю підприємства передбачають використання моделі CVA (Cash Value Added), в основі якої лежить концепція залишкового доходу. Показник CVA (Residual Cash Flow (RCF)), на думку більшості науковців, є найкращим критерієм створення вартості підприємства, оскільки в якості віддачі від інвестованого капіталу використовуються грошові потоки і враховуються витрати на залучення та обслуговування капіталу із різних джерел (середньозважена вартість капіталу).

Теперішня вартість усіх очікуваних у майбутніх періодах обсягів EVA в науково-практичних джерелах визначають як ринкову додану вартість (market value added — MVA). Метод ринкової доданої вартості MVA (Market Value Added) – один з найпоширеніших методів, призначених для оцінки вартості підприємства, який в якості критерію створення вартості розглядає ринкову капіталізацію та ринкову вартість боргів (зобов'язань) підприємства. Теперішня вартість прогнозованої доданої вартості в майбутніх періодах становить приріст вартості підприємства (інвестованого капіталу) в аналізованому багаторічному циклі.

Отже, результатом використання вартісно-орієнтованої концепції в системі управління є зміна системи економіко-фінансових показників діяльності підприємства, а також орієнтирів у функціонуванні контролінгу, спрямованого на стратегічні аспекти зростання вартості підприємства, а також як індикатори раннього попередження й реагування в рамках антикризового контролінгу.

Список використаної літератури:

1. Коробков Д.В., Сотніков А.В. Особливості використання вартісно-орієнтованого управління / [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www/kpi/kharkov.ua/archive/Наукова_періодика/vestnik/Актуальні_проблеми_управління/2011/11_15_2011.html;
2. Крейдич І. М., Гагарін А. О. Проблеми вартісно-орієнтованого управління розвитком підприємства / І. М. Крейдич, А. О. Гагарін // Економічний вісник НТУУ «КПІ». – К. : НТУУ «КПІ», 2016. - №13. – С. 96-100;
3. Терещенко О. О., Савчук Д. Г. Вартісно-орієнтований контролінг – інноваційний ресурс управління корпоративними фінансами / О. О. Терещенко, Д. Г. Савчук // Фінанси України. – К, 2011. - №12. – С. 77-88;
4. Ткачук Н.М. Переваги та недоліки впровадження вартісно-орієнтованого управління / Н.М. Ткачук // Ефективна економіка. – К., 2013. - №11. – С. 57-61.

УДК 657

Гордієнко Л.П., к.е.н., доц.

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

СОЦІАЛЬНА ПОЛІТИКА ДЛЯ ПІДПРИЄМСТВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ В ХАРЧОВІЙ ПРОМИСЛОВОСТІ

В умовах нестабільного соціально-економічного стану в Україні зростає ризик прийняття неефективних рішень в діяльності підприємств суспільного інтересу у зв'язку з відсутністю об'єктивних та достовірних даних про витрати на виробничу діяльність суб'єктів господарювання. На сьогоднішній день в українському суспільстві спостерігається підвищений інтерес до соціальної сфери та нагальних життєвих потреб людини.

Проте в умовах соціально - орієнтованої ринкової економіки дедалі більше уваги приділяється соціальним результатам діяльності суб'єктів суспільного інтересу. Виникнення поняття «соціальна відповідальність бізнесу» пов'язане з необхідністю забезпечення збалансованості інтересів підприємства та суспільства. Реалізація соціальної політики повинна відбуватися не лише на рівні держави, але й у межах кожного суб'єкта суспільного інтересу. Лише за таких умов буде забезпечено конституційні права людини на її життя, здоров'я та безпеку.

У законодавчому порядку держава встановлює основні соціальні гарантії та механізм їх реалізації. Конституцією України (статті 43, 46, 47, 48, 49, 50, 53,56) гарантується право на працю, добровільний вибір професії та роду трудової діяльності, освіту та медичну допомогу. Соціальні гарантії визначають міру відповідальності держави перед своїми громадянами і забезпечують певний рівень життя усім верствам населення[1].

В українській бізнес-культурі все частіше піднімається питання щодо соціального спрямування суб'єкта суспільного інтересу. У відношенні з реалізацією соціальної політики на підприємствах суб'єктах суспільного інтересу харчової промисловості з'явилися такі терміни як «соціальний облік» та «соціально-орієнтований облік», тобто облік, який повинен забезпечувати інформацією про соціальну діяльність на даних підприємствах.

Соціальний політика підприємства - це комплекс заходів, що проводяться з метою вирішення різноманітних соціально-побутових проблем працівників, для мотивації персоналу та підвищення ефективності праці [2].

Задачам соціальної політики підприємства суб'єкта суспільного інтересу є стимулювання економічного зростання і підпорядкованість процесу виробництва продукції інтересам споживача, посилення трудової мотивації та ділової активності, забезпечення належного рівня життя і соціального захисту працівників, національної своєрідності і самобутності.

Сама система бухгалтерського обліку має важливе соціальне значення, і господарська діяльність підприємства здійснюється в інтересах певних груп суспільства, націлена на покращення рівня їх життя.

При формуванні соціальної політики на підприємствах харчової галузі, маємо за необхідне розв'язувати наступні задачі:

1. Дослідити теоретичні аспекти проблем впровадження об'єктів соціально-економічного розвитку підприємства в системі менеджменту виробничого підприємства;

2. Зробити аналіз соціально-трудових відносин на виробничому підприємстві;

3. Порадити заходи з покращання якості життя працівників підприємства, забезпечення їх соціального захисту, запропонувати систему соціального партнерства та самореалізації на підприємстві.

Виконання заходів з соціальної політики підприємства суб'єкта суспільного інтересу відбувається через укладання колективного договору та механізму планування соціальних заходів для персоналу підприємства. Сама постанова планування соціального розвитку виробничого підприємства передбачає за необхідне дефініцію цілей, показників та завдань піднесенню соціальної сфери і опрацювання фундаментальних заходів щодо їх ділової реалізації в інтересах конкретної галузі. Соціальна політика підприємства реалізується відповідно до вимог Господарського кодексу України ст.69 «Соціальна діяльність підприємства».

Отже, впровадження корпоративних соціальних програм на підприємствах не передбачають отримання додаткового прибутку, але реалізація цих програм на практиці призводить до твердого бізнес-ефекту, сутність якого поєднано більше з діловою репутацією компаній харчової промисловості.

Аналізуючи вищевикладене, можна зробити висновок, що економічні вигоди внаслідок запровадження різних соціальних заходів та відображення їх в обліку під час їх реалізації практично неможливо. Більш того, навіть володіючи інформацією про величину пов'язаних з ними витрат, визначити точний розмір доходу внаслідок саме цих соціальних дій, представляється дуже сумнівним, а сформуванню фінансовий результат від цієї діяльності взагалі можливо лише теоретично.

Бажано наголосити на першорядному, що необхідно проводити детальну розробку теорії, методології та методики формування соціальної звітності бухгалтерського обліку з наочним урахуванням національних особливостей економічної ситуації в Україні на підприємствах суб'єктах суспільного інтересу харчової промисловості.

Список використаної літератури:

1. Конституція України // Закони України: ВІІт, - К.: Ін-т законодавства, 1997. — ТЮ, — С.3-41
2. Ярова Л.В. Соціальна політика України в контексті європейської інтеграції [Текст]: монографія / Л.В. Ярова. - Держ. заклад «Південноукр. нац. пед. ун-т ім. К.Д. Ушинського». О. : Фенікс, 2011. -320 с.

УДК 657.424

Гофман В.Л., магістрант
Житомирський державний технологічний університет

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ В УМОВАХ КОМП'ЮТЕРИЗАЦІЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Побудова нових економічних відносин в умовах формування постіндустріальної економіки є неможливою без активізації інвестиційних процесів і поліпшення якості управління ними. Для ефективного здійснення управління інвестиційним процесом підприємства слід забезпечити виконання ряду дій, спрямованих на створення сприятливих умов для функціонування суб'єктів інвестування, зменшення ризиків від здійснення такого процесу та підвищення рівня інформаційної прозорості стосовно об'єкта інвестування. Вищенаведене передбачає необхідність створення дієвої системи інформаційного забезпечення управління як одиничними інвестиціями, так і великими інвестиційними проектами, в основу якої мають бути покладені сучасні інформаційно-комп'ютерні технології. В такому випадку облікову систему підприємства слід розглядати як сполучну ланку між власниками інвестиційних ресурсів та керівництвом активів підприємства, що слід розглядати як об'єкти інвестування.

Теоретичному обґрунтуванню питань бухгалтерському обліку фінансових інвестицій присвячені дослідження таких вчених як В.В. Бабіч, Н.М. Богатко, Л.М. Борщ, І.О. Бланк, Дж. Ван Бреда О.Ф. Вербило, Р.М. Воронко, Е. Генрі, С.Ф. Голов, Е. Гордон, Щ. Криворот, Я.Д. Крупка, Н.М. Клим, Л.Г. Ловінська, Л.І. Лук'яненко, М.Ф. Огійчук І.Є. Прибега, П.Т. Саблук, Л.К. Сук, Г.В. Уманців, Я.В. Шелест та ін.

Проведений аналіз можливостей ведення аналітичного обліку фінансових інвестицій в програмі «1С: Бухгалтерія 8.2» показав, що його організація здійснюється на основі використання довідника «Інвестиції», який використовується також і для ведення аналітичного обліку за капітальними інвестиціями. Така побудова є недоцільною, оскільки зазначений довідник не може забезпечити формування облікової інформації як для фінансових, так і для капітальних інвестицій, які мають свої особливості і не можуть спільно використовуватись для забезпечення гарних результатів. Існування таких недоліків слід розглядати як причину необхідності розширення кількості довідників та виокремлення окремих довідників для різних видів інвестицій, що мають відмінні особливості, що впливають на порядок їх облікового відображення.

Для удосконалення обліку фінансових інвестицій слід побудувати аналітичний облік таким чином, щоб можна було забезпечити можливість отримати необхідні дані в наступних розрізах: за строком дії – короткострокові та довгострокові; за джерелами інвестування – власні кошти інвестора, запозичені і залучені; за відношенням до виробничої діяльності – у розвиток

виробництва, у відновлення виробництва, у диверсифікацію виробництва; за формою інвестування – прямі та портфельні.

Окремі ознаки вже враховані при побудові синтетичного обліку, зокрема строк дії, інші ж необхідно врахувати при відкритті відповідних видів субконто, які є, по суті, сукупністю однотипних об'єктів аналітичного обліку. Для організації видів субконто в системі 1С: Підприємство використовуються об'єкти метаданих «Види субконто». Режим «Конфігуратор» дозволяє організувати будь-яку необхідну кількість видів субконто [1, с. 136-137].

Таким чином, в сучасних умовах розвитку технічного та технологічного забезпечення облікової системи підприємства, що характеризується широким використанням мережевих та хмарних технологій, з'являються можливості для ведення аналітичного обліку з необмеженою деталізацією та широкою номенклатурою об'єктів аналітичного обліку, рівень яких визначається можливостями програмного забезпечення. Існування такої опції в сучасних інформаційних системах дозволяє поєднати в одному робочому процесі реєстрації операцій з фінансовими інвестиціями в розрізі синтетичних та аналітичних рахунків, що створює передумови для забезпечення ефективного управління інвестиційної діяльністю підприємства.

Список використаної літератури:

1. Пономаренко Є.Б. *Особливості бухгалтерського обліку фінансових інвестицій в комп'ютерному середовищі* / Є.Б. Пономаренко, І.Л. Томашевська // *Вісник ЖДТУ*. – 2015. – № 1 (55). – С. 134-138

УДК 657.22

**Грабчук І.Л., к.е.н., доц.,
Вознюк А.О., магістрант**

Житомирський державний технологічний університет

ДО ПИТАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ В ХОДІ РЕОРГАНІЗАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВ

Реорганізація не є типовим процесом, який відбувається постійно на підприємстві. Саме тому у випадку прийняття рішення про укрупнення, розкрупнення або перетворення підприємств перед більшістю бухгалтерів виникає безліч питань, на які вони не можуть дати однозначну відповідь. Це можуть бути як питання методичного (який рахунок бухгалтерського обліку слід використовувати при передачі майна та зобов'язань; чи доцільно створювати ліквідаційне забезпечення; яка форма документів, що використовуються при оформленні операцій з реорганізації підприємств тощо), так і організаційного характеру (чи необхідно вносити зміни до облікової політики підприємства в ході реорганізації, хто повинен вести облік в це період тощо).

Щодо організації бухгалтерського обліку в ході реорганізації підприємств, то для розкриття даного питання слід враховувати яку її форму обрано. Адже в ході злиття, приєднання, поділу відбувається припинення діяльності одного з учасників-суб'єкта господарювання, а при злитті, поділу, виділенні також відбувається створення нового суб'єкта господарювання. Звичайно, що наведені процеси матимуть різний вплив на організацію обліку.

Незважаючи на те, що при більшості форм реорганізації відбувається припинення діяльності підприємств, на них слід вести бухгалтерський облік до самої їх ліквідації. Тобто прийняття рішення про реорганізацію не є тим моментом, коли припиняється ведення бухгалтерського обліку, проте є відправною точкою для здійснення кардинальних змін в його організації.

По-перше, відповідальність за бухгалтерський облік операцій, пов'язаних з ліквідацією підприємства, покладається на ліквідаційну комісію, яка утворюється відповідно до законодавства. Відразу після прийняття рішення про реорганізацію підприємства у формі злиття, приєднання, поділу голова ліквідаційної комісії повинен внести зміни в облікову політику підприємства та фактично врегулювати питання, які до цього часу не виникали, проте на рівні законодавства залишаються невирішеними. Ці зміни обумовлені тим, що діюча облікова політика була сформована виходячи з припущення, що підприємство буде продовжувати свою діяльність, але підґрунття для такого припущення в даній ситуації зникає.

В обліковій політиці підприємств-учасників реорганізаційних процесів, повинні бути розкриті питання:

- методика облікового відображення операцій з передачі майна та зобов'язань, врегулювання питань щодо обліку внутрішньогрупових розрахунків;

- методика бухгалтерського обліку витрат майбутніх періодів;

- визначення форми передавального акту майна та зобов'язань, розподільчий баланс із зазначенням строків та порядку його складання.

В цей період слід також вжити заходів щодо забезпечення точності та повноти передачі документів за кредиторською та дебіторською заборгованістю.

Обліковий процес в цей період повинен забезпечити оперативне складання балансів по підприємствам-учасникам угоди на будь-яку дату, а також на дату державної реєстрації новостворених товариств. Під час реорганізації обліковий процес спрямований на виконання завдань інформаційного та організаційного характеру, які полягають, перш за все, в ідентифікації змін в майні та зобов'язаннях, що виникли у підприємства, що реорганізується в порівнянні з датою, на яку складений розподільчий баланс.

УДК 675.1

Гринін О.С., магістрант
Житомирський державний технологічний університет

ПРАВИЛА НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ НА ОСНОВНІ ЗАСОБИ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ: НОВАЦІЇ ЗАКОНОДАВСТВА

Порядок нарахування амортизації на об'єкти основних засобів визнано розділом IV Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затвердженого наказом Мініфіну від 12.10.2010 р. № 1202 (далі – НП(С)БОДС 121), та р. V Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектора, затвердженого наказом Мініфіну від 23.01.2015 р. № 11 (далі – Методрекомендації з бухобліку ОЗ).

Основні правила нарахування амортизації

Правило 1. Не підлягають амортизації ті самі види основних засобів, що раніше були визначені п. 8.3 Положення № 611, але із цього переліку виключено документацію з типового проектування, яка починаючи з 01.01.2015 р. уже не зараховують на субрахунок 109 «Інші основні засоби».

Отже, амортизації не підлягають такі об'єкти:

- земельні ділянки;
- музейні фонди (пам'ятки культурної спадщини національного або місцевого значення, які внесені (підлягають внесенню) до Держреєстра нерухомих пам'яток України, унікальні документи Національного архівного фонду України, які внесені (підлягають внесенню) до Держреєстра національного культурного надбання, які зберігаються в бібліотеках згідно із Законом України «Про Національний архівний фонд та архівні установи» від 24.12.1999 р. № 3814-ХІІ, тощо, як об'єкти із невизначеним строком корисного використання);
- піддослідні тварин;
- багаторічні насадження, що не досягли експлуатаційного віку;
- природні ресурси;
- незавершені капітальні інвестиції.

Правило 2. Нарухування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів при визнанні цього об'єкта активом (під час зарахування на баланс) і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації (п. 3 р. IV НП(С)БОДС 121).

Нарухування амортизації здійснюється з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт став придатним для використання. Припиняється нарахування амортизації – із місяця, що настає за місяцем вибуття об'єкта ОЗ, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервації, а поновлюється – починаючи з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта в

експлуатацію після реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації (п. 5 р. IV НП(С)БОДС 121, п.п. 4, 9 р. V Методрекомендацій з бухобліку ОЗ).

Відлік повного місяця перебування в експлуатації починався від дати введення об'єкта в експлуатацію. Тому тепер буде простіше вести облік періоду експлуатації об'єктів ОЗ.

Правило 3. Суб'єкти держсектора нараховують амортизацію основних засобів (окрім інших необоротних матеріальних активів) із застосуванням прямолінійного методу. Амортизацію інших необоротних матеріальних активів проводять так: 50% первісної вартості – у місяці передачі об'єкта у використання, а решта 50% - у місяці їх вилучення з активів (списання) (п.п. 6 і 7 р. IV НП(С)БОДС 121).

Правило 4. У разі передачі об'єкта ОЗ у випадках, передбачених законодавством, суб'єкт держсектора, що його передає, нараховує амортизацію в місяці їх передачі за повну кількість календарних місяців перебування його в експлуатації у звітному періоді (абз. 6 п. 5 р. IV НП(С)БОДС 121).

Правило 5. Суму нарахованої амортизації відображають шляхом збільшення суми зносу основних засобів і витрат. Для накопичення витрат на амортизацію призначено субрахунок 841 «Витрати на амортизацію необоротних активів».

Правило 6. Для відстеження строків експлуатації об'єктів ОЗ слід ввести аналітичну відомість для їх обліку. Так, Мінфін наголошує в листі від 08.08.2012 р. № 31-08410-07-10/19584:

«оскільки форми первинних документів з обліку основних засобів, які затверджені в установленому порядку, не містять реквізитів для відображення строків корисного використання (експлуатації) основних засобів, вони мають бути встановлені у розпорядчому акті (наказі, розпорядженні), прийнятому підприємством відповідно до встановленого порядку».

Правило 7. Відомість нарахування зносу на основні засоби (типова форма № ОЗ-12 (бюджет)), затверджена наказом Головного управління Держказначейства, Держкомстату від 02.12.1997 р. № 125/70, тепер зовсім не підходить для нарахування амортизації. Як зазначено в абз. 2 п. 5 р. V Методрекомендацій з бухобліку ОЗ, до реєстрів бухгалтерського обліку слід додати Розрахунок амортизаційних відрахувань.

Суму нарахованої амортизації суб'єкт державного сектору відображає збільшенням суми зносу основних засобів та витрат.

Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, що настає за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію. Нарахування амортизації поновлюється, починаючи з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта в експлуатацію після реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації. 10. Амортизація, нарахована у розмірі 100 % вартості об'єкта основних засобів, що придатний для подальшої експлуатації, не може бути підставою для його списання.

УДК 657

Грицак О.С., к.е.н., асистент
Львівський національний лісотехнічний університет

ПРАВО ПОДАТКОВОЇ ЗАСТАВИ: ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ

Сучасна економічна та політична ситуації в країні та світі, надзвичайні ситуації та невизначеність несуть небезпеку виникнення фінансових проблем для бізнесу та його учасників. Такі проблеми, якщо вони стосуються несплати, невчасної або неповної сплати податків, зборів та платежів до бюджету, можуть бути вирішені «автоматично» через податкову заставу.

Податкова застава – це найефективніший спосіб податківців щодо стимулювання платників податків сплатити свій податковий борг через забезпечення сплати податкового боргу платниками податків їх власним майном.

Згідно з п. 89.1 ст. 89 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) право податкової застави виникає:

- при несплаті у строки, встановлені ПКУ, суми грошового зобов'язання, самостійно визначеної платником податків у податковій декларації, – з дня, що настає за останнім днем зазначеного строку;

- при несплаті у строки, встановлені ПКУ, суми грошового зобов'язання, самостійно визначеної контролюючим органом, – з дня виникнення податкового боргу;

- у випадку, визначеному в п. 100.11 ст.100 ПКУ, – з дня укладання договору про розстрочення, відстрочення грошових зобов'язань [1].

Якщо сума грошового зобов'язання чи податкового боргу, заявлена до розстрочення, відстрочення, становить 1 мільйон гривень і більше, розстрочення, відстрочення надається лише за умови:

- передачі у податкову заставу майна платника податків, балансова вартість якого дорівнює або перевищує заявлену до розстрочення, відстрочення суму грошового зобов'язання, - у разі розстрочення, відстрочення грошових зобов'язань;

- перебування у податковій заставі майна платника податків, балансова вартість якого дорівнює або перевищує заявлену до розстрочення, відстрочення суму податкового боргу, - у разі розстрочення, відстрочення податкового боргу [2].

Право податкової застави поширюється на будь-яке майно платника податків, яке перебуває в його власності (господарському віданні або оперативному управлінні) у день виникнення такого права і балансова вартість якого відповідає сумі податкового боргу платника податків, а також на інше майно, на яке платник податків набуде прав власності у майбутньому. Однак, якщо майно знаходиться у податковій заставі, платник податків все одно має право користуватися ним, якщо інше не зазначено відповідним рішенням суду.

Якщо балансова вартість майна, на яке поширюється податкова застава, є меншою ніж сума податкового боргу платника податків, право податкової застави поширюється на таке майно. Якщо балансова вартість такого майна не визначена, його опис здійснюється за результатами оцінки, яка проводиться відповідно до Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні».

У випадку, якщо у податковій заставі перебуває готова продукція чи товари, то платник податків може вільно відчужувати таке майно без згоди контролюючого органу, але за умови, якщо кошти виручені від реалізації такого майна підуть на сплату ЄСВ чи податкового боргу.

Право податкової застави не поширюється на майно, визначене п.п. 87.3.7 п. 87.3 ст. 87 ПКУ [1], на іпотечні активи, що належать емітенту та є забезпеченням відповідного випуску іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю, на грошові доходи від цих іпотечних активів до повного виконання емітентом зобов'язань за цим випуском іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю, а також на склад іпотечного покриття та грошові доходи від нього до повного виконання емітентом зобов'язань за відповідним випуском звичайних іпотечних облігацій.

Право податкової застави не застосовується, якщо загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує 60 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Як підсумок, зауважимо, що майно платника податків, яке перебуває у податковій заставі, звільняється від неї починаючи із дня:

- 1) отримання контролюючим органом підтвердження повного погашення суми податкового боргу у встановленому законодавством порядку;
- 2) визнання податкового боргу безнадійним;
- 3) прийняття судом відповідного рішення, що визнаватиме платника податків банкрутом;
- 4) отримання платником податків рішення щодо повного чи часткового скасування нарахування суми податкового боргу внаслідок адміністративного чи судового оскарження [3].

Отже, кожна з вищезазначених умов є підставою для отримання платником податків документів про виключення його майна із державних реєстрів застав рухомого чи нерухомого майна.

Список використаної літератури:

1. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Податкова застава: коли виникає право [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://tr.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/295058.html>
3. Податкова застава: коли податківці можуть забрати ваше майно [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.golovbukh.ua/article/6694-qqq-17-m5-04-05-2017-podatкова-zastava-koli-podatkvts-mojut-zabrati-vashe-mayno>.

УДК 657.244.1

Д'яченко Г.В., магістрант
Науковий керівник – Легенчук С.Ф., д.е.н., проф.
Житомирський державний технологічний університет

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ВЕКСЕЛЬНИХ ОПЕРАЦІЙ

В сучасних умовах розвитку економічної системи, що характеризуються існування значних ризиків та фінансово-економічної нестабільності, одним із альтернативних джерел залучення інвестиційних ресурсів є використання векселів та здійснення вексельних операцій. Як відмічає з цього приводу С.З. Мошенський, вексель розглядається урядом України як один з основних засобів проведення взаєморозрахунків між підприємствами і виходу з платіжної кризи [1, с. 1]. Хоча на сьогодні векселі ще не набули широкого застосування, для забезпечення їх ефективного впровадження в практику вітчизняних підприємств слід забезпечити їх адекватне облікове відображення.

Питання бухгалтерського обліку та контролю вексельних операцій досліджували в своїх працях такі вітчизняні вчені як М.Т. Білуха, Б.І. Валуєв, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, А.М. Кузьмінський, В.Г. Лінник, Є.В. Мних, С.З. Мошенський, М.Ф. Огійчук, М.С. Пушкар, П.Т. Саблук, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченко, В.Г. Швець та інші.

До складу актуальних питань обліку вексельних операцій можуть бути віднесені наступні:

1. Розвиток теоретичних аспектів векселів як об'єкта бухгалтерського обліку. Зокрема, потребує уточнення економічна сутність поняття «вексель», що має враховувати особливості векселя і є найбільш оптимальним для подальшого розвитку методики бухгалтерського обліку вексельних операцій. Окрім цього для потреб бухгалтерського обліку має бути удосконалена існуюча класифікація векселів, яка має бути покладена в основу побудови системи синтетичного та аналітичного обліку на підприємстві.

2. Розвиток методичних аспектів бухгалтерського обліку вексельних операцій. Хоча історія відображення векселів в системі бухгалтерського обліку почалась із виходом перших друкованих праць в сфері обліку, на сьогодні існує потреба в удосконаленні існуючих підходів у зв'язку з появою нових форм векселів та у зв'язку з їх використанням в нових видах господарських операцій, які характеризуються ускладненням взаємовідносин між контрагентами.

3. Організаційні та методичні аспекти бухгалтерського обліку податкових векселів, що є безумовним зобов'язанням платника податку сплатити до бюджету відповідну суму коштів у порядку та терміни, визначені відповідним нормативно-правовим актом.

4. Обліково-аналітичне забезпечення використання вексельної форми розрахунків між підприємствами у порівнянні з іншими фінансовими

інструментами, які можуть застосовуватись для прискорення реалізації товарів в умовах тимчасової нестачі грошових коштів у покупців.

Вирішення вищенаведених проблемних питань, на нашу думку, сприятиме підвищенню рівня прозорості облікової системи та актуалізуватиме більш широке застосування веселів в господарському обігу вітчизняних підприємств.

Список використаної літератури:

1. Мошенський С.З. Облік і контроль вексельних операцій / С.З. Мошенський. Автореф. дис... к.е.н. зі спец. 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Київ, 2004. – 18 с.

УДК 657

Захаров Д. магістрант
Науковий керівник – Жиглей І.В., д.е.н., проф.
Житомирський державний технологічний університет

СУТНІСТЬ СОЦІАЛЬНОЇ ЗВІТНОСТІ

Суто фінансова звітність все меншою мірою задовольняє вимоги зростаючої кількості користувачів, оскільки сучасний стейкхолдер потребує ширшого кола розкриття інформації, яка виходить за межі фінансової звітності. Саме тому, соціальна нефінансова звітність стає одним з головних джерел інформування, а також безпосередньо вказує на соціально орієнтоване ведення бізнесу.

Важливість складання нефінансових звітів є доведення суспільству свого прагнення дотримуватися принципів соціальної відповідальності. Нефінансові звіти компаній свідчать про високий рівень підготовки до самої процедури звітування та відповідальності за подану у звітах інформацію.

Стандартна фінансова звітність перестала бути достатньою, оскільки не висвітлює дотримання підприємством основних принципів сталого розвитку та корпоративної соціальної відповідальності.

Варто зазначити, що вплив, який здійснює соціальна звітність на діяльність підприємства, перевірити емпірично дуже складно. В свою чергу, заперечувати такий вплив неможливо, оскільки, переваги представлення такої звітності досить тісно пов'язані з рівнем доходів підприємства. Наявність соціального звіту підвищує привабливість підприємства для інвесторів та позитивно впливає на формування бренду, його репутацію. Оскільки репутація є одним з найважливіших інструментів впливу на фінансові показники підприємства, то відмова від складання корпоративної соціальної звітності може негативно вплинути на вартість підприємства.

Головною перевагою звітності є її доступність не лише управлінській ланці підприємства, а всім заінтересованим сторонам, зокрема, державним

органам. Держава як ніхто заінтересована в тому, щоб підприємства склали соціальну звітність, адже це дає змогу слідкувати за соціально-економічною ситуацією в країні, а головне управляти витратами на державні соціальні програми.

Кожне підприємство як індивідуальний суб'єкт господарювання формат звітності обирає самостійно, керуючись своїм власним баченням та потребами. Корпоративна соціальна звітність в сучасній світовій практиці має три форми представлення: довільна форма звітування, комплексний звіт та стандартизований звіт.

Довільна форма має на меті інформування зовнішніх користувачів та не може підлягати аудиту.

Відмінною рисою комплексних звітів є те, що вони відображають інформацію з трьох позицій діяльності, якими займається підприємство: економічна, соціальна, екологічна.

Стандартизовані звіти, в свою чергу, теж мають ряд переваг. Головною перевагою вважається можливість порівнянності звітів різних підприємств. На сьогодні існує близько 20 стандартів корпоративної соціальної звітності, де найпоширенішими є: GRI (Global Reporting Initiative), AA1000, SA8000 та стандарти Саншайн, Глобальний договір.

Серед переліку наведених стандартів, варто відокремити стандарти GRI, враховуючи те, що вони найбільш поширені в світі, більшість нефінансових звітів складаються відповідно до даних стандартів. Основною вимогою стандарту є розкриття тієї інформації, яка важлива та враховує інтереси не лише акціонерів, але й всіх заінтересованих сторін. Особливістю звітів, що складені за нормами GRI є те, що залежно від кількості дотриманих критеріїв, він отримує рейтингову оцінку А, В, С, а якщо підтверджені аудитором – А+, В+, С+.

Стандарт AA1000 призначений для представлення результатів діяльності в економічному, екологічному та соціальному середовищі, заснований на діалозі з заінтересованими сторонами. Стандарт SA8000 більшою мірою орієнтований на дотримання законодавства з праці та прав людини. Саншайн стандарти наводять рекомендації стосовно того, яка інформація має бути представлена в річному звіті. Ця інформація призначена для клієнтів (якість продукції), працівників (охорона праці, гарантія зайнятості) та місцевого суспільства (вплив на зовнішнє середовище, обсяг сплачених податків, благодійна діяльність та інвестиції).

Соціальний звіт складається з кількісних показників, які стосуються благодійності, соціальних програм, спонсорства і т.д., але специфікою соціального звіту є те, що при ознайомленні зі звітом повинно бути зрозуміло, чому саме цей соціальний проект підтримало підприємство, яким чином він пов'язаний з її соціальною і загальною стратегією. Іншими словами, призначення соціального звіту полягає в повному та доступному висвітленні соціальної політики.

Попри те, що подання нефінансової звітності стає популярною процедурою в останні роки не лише на міжнародному, але і на вітчизняному ринку, присутній значний рівень скептицизму до такого виду звітності. Критика пояснюється тим, що порядок формування та подання такої звітності жодним чином не регулюється на законодавчому рівні. Більше того, добровільність застосування стандартів та свобода у виборі критеріїв звітності сприяє тому, що підприємства розкривають лише інформацію, яка позитивно впливає на репутацію, або вдаються до різного виду маніпулювань показниками.

Інформацію, яку представлено у нефінансових звітах прийнято вважати додатковим пакетом звітності, що не пов'язана з фінансовою звітністю, але враховуючи сучасні тенденції розвитку бухгалтерського обліку можна припустити, що така звітність стане обов'язковим елементом для здійснення оцінки вартості бізнесу. Вже сьогодні можна спостерігати певні зміни, які стосуються певного зближення фінансової звітності та звітності зі стійкого розвитку підприємства. Великі підприємства та транснаціональні корпорації все частіше публікують єдиний річний звіт, який містить повну інформацію про всі види діяльності.

УДК 675.1

Зубрицька М.П., магістрант
Житомирський державний технологічний університет

ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЯК ЗАСІБ РЕАЛІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОЇ СТРАТЕГІЇ ПІДПРИЄМСТВА

Управління підприємством припускає, з одного боку, спостереження за процесами, що відбуваються на ринках (збуту, закупівель, робочої сили й капіталів) і відповідну на них реакцію, причому число предметів при цьому обліку взаємозв'язків досить велике, з іншого боку - управління процесами усередині самого підприємства. Без прийняття ефективних управлінських рішень шанси на успіх у конкурентній боротьбі значно зменшуються. У цій ситуації різко підвищується значимість ефективного управління. Керівник підприємства, перш ніж прийняти рішення, повинен визначити мету, одержати необхідну інформацію, оцінити можливі альтернативні варіанти рішень і вибрати з них оптимальний. Щоб прийняти правильне рішення, потрібно досконально вивчити умови, у яких воно приймається, а для цього, у свою чергу, необхідно достатнє володіння інформацією щодо можливостей використання ресурсів і потенціалу потреб.

Визначити чіткий універсальний порядок організації управлінського обліку для всіх підприємств практично неможливо, однак можна виділити ряд факторів, які впливають на його побудову, та деякі загальні принципи

організації обліку для управлінських потреб. Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачено, що підприємство може самостійно розробляти систему і форми управлінського обліку, звітності і контролю господарських операцій.

Створення системи управлінського обліку для конкретних цілей також відбувається в три етапи, на кожному з яких вирішуються свої специфічні завдання: 1. Формування управлінського рішення облікової задачі або аналіз і опис існуючого (1) визначаються управлінські завдання та порядок їх управлінського вирішення; 2) визначається перелік даних, необхідних для її вирішення, система їх збирання та правила документообігу; 3) визначаються результати, яких планується досягти, та призначаються відповідальні особи за досягнення визначених результатів). 2. Узв'язка прийнятих рішень з існуючими управлінськими рішеннями, обліковою політикою, бухгалтерською практикою та з існуючими обліковими технологіями (1) узгоджуються дані управлінського обліку з даними фінансового; 2) вносяться зміни до облікової політики або купується нове програмне забезпечення з відповідними функціями). 3. Впровадження облікових технологій: (1) офіційно покладається відповідальність на конкретних працівників за збирання та аналіз даних; 2) відбувається розробка посадових інструкцій для виконавців.

Організаційна та виробнича структури підприємства та його внутрішньогосподарський механізм є базою для побудови управлінського обліку. Вони організуються на підставі загальних принципів організації, управлінського обліку (табл. 1)

Таблиця 1. Принципи організації управлінського обліку на підприємстві

<i>Принцип організації управлінського обліку</i>	<i>Суть принципу</i>
<i>1</i>	<i>2</i>
Задоволення потреб користувачів різних рівнів управління в необхідній для прийняття рішень інформації	Управлінський облік повинен бути організований на підприємствах для всіх рівнів управління оперативного, тактичного та стратегічного
Обґрунтованість по відношенню до кожного виробничого підрозділу, де виникають відносини типу «витрати-обсяг діяльності - прибуток»	Витрати можна визнати достатньо обґрунтованими, якщо виробничі потужності підрозділів матимуть оптимальне завантаження
Узагальнення інформації за центрами виникнення витрат, відповідальності та рентабельності	Обов'язковим в зведеному обліку є відображення власних витрат підрозділу, величини трансфертних цін на матеріальні ресурси та готову продукцію, рівня прибутку
Контроль за обсягами виробництва, власними витратами та прибутком кожного підрозділу з використанням планів та кошторисів	Побудова обліку витрат відповідна до організаційної структури повинна дозволити пов'язати діяльність та відповідальність конкретних осіб з результатами роботи всього підприємства. В цьому випадку важливим є принцип відповідності кошторисів структурних підрозділів загальним кошторисам підприємства

Інформаційні потреби для формування управлінських рішень задовольняються за умови забезпечення взаємозв'язку систем управління собівартістю підрозділів різних рівнів. Функції внутрішньої системи контролю – вимірювання; комунікація, оцінка та мотивація – повинні визначатися з урахуванням особливостей організації та структури підприємства, де кожен підрозділ має свої інтереси.

Реалізація цілей кожного рівня управління можлива за наявності оперативної та достовірної інформації. Варіант побудови інформаційної системи будь-якого підприємства залежить від багатьох факторів.

В залежності від поставлених завдань виникає ряд проблем при формуванні оціночної та контрольної інформації про виробництво.

По-перше, необхідно мати первинні аналітичні дані, що формуються з різних вихідних джерел та відповідні джерела вихідних даних. По-друге, необхідно визначити та організувати порядок задоволення інформаційних потреб управління в аналітичній інформації.

Остання вимога реалізується в декілька етапів: підготовчий, обчислювальний та процес використання

Слід відмітити, що вся інформація містить безліч підсистем, які дозволяють забезпечити релевантною інформацією одного або групу менеджерів, що приймають рішення. Кожна з підсистем містить механізм для обробки інформації та зворотного зв'язку.

УДК 330.322.54

Жиглей І.В., д.е.н., проф.

Житомирський державний технологічний університет

ІМПАКТ-ІНВЕСТУВАННЯ: ВІД БЛАГОДІЙНОСТІ ДО ФІНАНСОВОЇ ВИГОДИ

Не дивлячись на те, що таке поняття, як корпоративна соціальна відповідальність (КСВ) вже є не новим для вітчизняного бізнесу, особливо для міжнародних корпорацій, філії яких функціонують на території України, досі в наукових та бізнесових колах точаться жваві дискусії: КСВ це стратегія, спрямована на досягнення цілей сталого розвитку, визначених світовою спільнотою, чи все ж таки маркетингова стратегія, спрямована на те, щоб «пустити дим в очі» стейкхолдерів? І навіть та частина, яка підтримується першої позиції, в багатьох випадках розглядає КСВ-заходи як суто витратні проекти, які можуть мати лише соціальний ефект та приносити лише моральне задоволення тим, хто їх здійснює.

На противагу цій думці в 2007 р. в Фонді Рокфеллера з'явилося нове поняття – *impact investing* (в різних джерелах цей термін перекладається як

«імпакт інвестування», «перетворююче інвестування», «соціально спрямоване інвестування», «інвестиції соціального внеску», «інвестиції впливу»), яке трактувалось як мобілізація великих приватних пулів з нових джерел для розв'язку критичних світових проблем». Поява цього терміну зумовлена дослідженнями, які були проведені фондом та показали, що на вирішення глобальних проблем потрібно в рік виділяти 2,5 трлн.дол., а це не під силу жодному благодійнику. І тоді благодійний фонд об'єднався з приватним бізнесом, результатом чого стало впровадження програми Zero Gap, що мобілізує фінанси з різних джерел та спрямовує їх на вирішення проблем сталого розвитку, які в той же час приносять прибуток бізнесу.

В 2014 р. з'явилась нова метафора для характеристики сучасного бізнесу: як Адам Сміт в свій час назвав конкуренцію невидимою рукою ринку, так експерти Social Impact Investment Taskforce (робочої групи, презентованої прем'єр-міністром Великої Британії Девідом Камероном на Форумі з імпакт-інвестування у червні 2013 р., на якому були представники 8 країн світу) в своєму звіті в 2014 р. назвали імпакт-інвестування невидимим серцем ринку.

І це вже аж ніяк не можна назвати «димовою завісою». За дослідженням 2014 р. компанії Делойт, 50 % молодих людей, що були опитані, вважають, що однією з головних цілей бізнесу є користь для суспільства, і мають бажання працювати в компаніях, діяльність яких відповідає етичним принципам бізнесу.

Питання імпакт-інвестицій активно обговорюється як в ділових, так і в академічних і колах, на міжнародних конференціях та симпозіумах. Так, у червні 2017 р. в Лондоні відбулась конференція «Impact investing: Can purpose-driven finance move into the mainstream?», організована журналом The Economist. Першим реченням в передмові до цієї конференції було наступне: «Відносини між ринком приватного капіталу та добробутом суспільства та планети стало актуальною темою». І це питання не вичерпало себе – на лютий 2018 року заплановано нову конференцію, «Investing for Impact: Risk, return and the future of the world», що відбудеться в Нью Йорку.

За словами Єгора Гребенникова, співзасновника ТІС та засновника «Impact Hub Одеса», на лондонській конференції 2017 р. генеральний директор корпорації «Danone» Еммануель Фабер зазначив, що в їх корпорації «бонусні виплати топ-менеджерів прив'язані не лише до фінансових результатів, але й до показників соціального впливу – і це значна частина виплат, 30%». І в той же час перетворююче інвестування дає відповідь на питання, куди і як вкласти кошти і отримати не лише фінансові дивіденди, але й міцний сон, спричинений чистою совістю та виконаними зобов'язаннями. [

Імпакт-інвестування є діяльністю, що одночасно дозволяє досягти соціальних, екологічних цілей та отримати фінансовий прибуток, що повністю відповідає концепції корпоративної соціальної відповідальності. Цей тренд свідчить про те, що інвестори прагнуть отримати не лише стабільний дохід, але й зробити свій внесок в розвиток людства та планети. Соціальна відповідальність з розряду другорядної поступово починає займати ключові позиції в стратегії бізнес-діяльності.

Для досягнення цілей в імпакт-інвестуванні використовуються різні підходи, коли вирішення соціальних проблем відбувається:

1) шляхом надання продуктів та послуг тим верствам населення, які раніше не мали до них доступу (наприклад, компанія d.light надає жителям Африки альтернативу традиційним для них гасовим лампам та свічкам у вигляді ламп, що живляться сонячною енергією. Таким чином компанія отримує прибуток та одночасно сприяє вирішенню одного з завдань сталого розвитку - енергозбереження);

2) через кадрову політику (зокрема, компанія Auticon, яка надає послуги з тестування програмного забезпечення, на посади програмістів-тестувальників зараховує лише людей, хворих на аутизм);

3) за рахунок участі у володінні та управлінні компанією (як, наприклад, виробник шоколаду компанія Divine Chocolate, 45% акцій якої належить 17 000 фермерам-членам кооперативу в Гані, який виготовляє какао-боби).

4) змішані форми (наприклад, фонд Iron Wood Capital вкладає кошти лише в той бізнес, яким володіють жінки або меншини; або громадський ресторан Urban Space 100 в м. Івано-Франківськ, засновниками якого є 100 соціально активних людей, які 80% від чистого прибутку направляють винятково на громадські проекти з розвитку Івано-Франківська).

Зростання ринку імпаکت-інвестицій з року в рік (за даним Global Impact Investing Network, в 2009 р. цей ринок складав 50 млрд. дол., в 2015 – 77 млрд. дол., а в 2017 р. вже досяг 114 млрд. дол.) дозволяє з впевненістю стверджувати, що концепція корпоративної соціальної відповідальності набуває все більшої популярності та розглядається як стратегія подальшого розвитку бізнесу у всьому світі, а постановка в фокус діяльності досягнення цілей сталого розвитку не є суто витратним проектом, який можуть собі дозволити лише великі корпорації, а є інвестиційним проектом, який дозволяє одночасно досягати соціальні, екологічні та економічні цілі.

УДК 657

**Іваненко В.О., к.е.н., доц.
Семененко О.В., магістрант**
Житомирський державний технологічний університет

ВІДНОСИНИ У ФРАНЧАЙЗИНГОВОМУ БІЗНЕСІ: КАТЕГОРІЙНО-ПОНЯТІЙНИЙ АПАРАТ ДЛЯ ПОТРЕБ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

На сьогодні франчайзинг є однією з найбільш ефективних і прогресивних бізнес-моделей у світі, яка надає можливість успішно розвивати малий і середній бізнес.

Взаємодія сторін франчайзингової форми співпраці носить назву франчайзингових відносин (або відносин франчайзингу), основні елементи яких наведено в таблиці 1.

Таблиця 1. Основні елементи франчайзингових відносин

Елемент	Характеристика
Об'єкт франчайзингу	
Франшиза	Право здійснення певного виду діяльності з використанням торгової марки, технологій, ноу-хау, інших об'єктів інтелектуальної власності іншого суб'єкта (франчайзера) на умовах передбачених договором франчайзингу
Суб'єкти франчайзингу (суб'єкт, який надає франшизу, називається «франчайзер», а суб'єкт, який її отримує – «франчайзі»)	
Франчайзер	Суб'єкт підприємницької діяльності, який володіє успішним бізнесом, відомою на ринку торговою маркою, особливими технологіями виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг), апробованими на практиці способами ведення підприємницької діяльності, іншими об'єктами інтелектуальної власності, і за певну винагороду надає іншій стороні (франчайзі), право діяти на певній території на попередньо узгоджених умовах і на протязі обумовленого терміну від імені франчайзера і під його торговою маркою [1, с. 14]
Франчайзі	Суб'єкт підприємницької діяльності, який, як правило, є малим підприємством або підприємцем (юридичною або фізичною особою), і набуває у франчайзера виняткове право на ведення комерційної діяльності від його імені і під його торговою маркою з використанням його об'єктів інтелектуальної власності [3, с. 306]
Платіж за користування франшизою – франчайзингова винагорода	
Паушальний платіж	Разова винагорода франчайзеру у вигляді певної і зафіксованої в договорі суми, яка встановлюється, виходячи з оцінки можливого економічного ефекту
Роялті	Періодичні платежі франчайзі на користь франчайзера за використання його об'єктів права інтелектуальної власності

Всі нюанси франчайзингових відносин регулюються шляхом укладення франчайзингового договору – договору комерційної концесії, за яким одна сторона (правовласник) передає другій стороні (користувачеві) за відповідну плату і на певний або невизначений термін права на використання фірмового найменування, на комерційну інформацію, на товарний знак, знак обслуговування тощо.

Варто відзначити, що в одній франчайзинговій системі можуть діяти декілька франчайзі, проте франчайзер в системі завжди один.

Наслідком взаємин між франчайзером і численними франчайзі є поява на ринку мережі однотипних підприємств, подібних між собою як з точки зору їх зовнішнього оформлення, так і способами ведення підприємницької діяльності. Подібні підприємства формують мережу франчайзингу або мережу франчайзингових підприємств, в якій успішне функціонування кожного

окремо, і всіх підприємств разом, позитивно впливає на створення і подальший розвиток ділової репутації всієї франчайзингової системи [5].

Франчайзингова система – це організаційна структура в сфері франчайзингового бізнесу, що складається з компанії-франчайзера на чолі структури і мережі франчайзингових підприємств (франчайзі), які знаходяться під її контролем [2, с. 27].

Більш широким в порівнянні з поняттям франшизи, є поняття франчайзингового пакета, що передбачає сукупність документів щодо всіх послуг, які надаються франчайзером франчайзі для успішного ведення бізнесу відповідно до франчайзингового договору.

Франчайзинговий пакет, зазвичай, складається з повної концепції бізнесу, розписаної і роз'ясненої до останньої найдрібнішої деталі; торгової марки, ноу-хау та інших об'єктів інтелектуальної власності; системи підготовки і навчання кадрів і консультаційних послуг для відкриття бізнесу (консалтингу); системи організації виробництва, маркетингу, управління якістю продукції і послуг, кадрами, фінансами; зразків дизайну для оформлення приміщень, транспорту, а також зразків одягу персоналу; системи обліку і звітності; докладного контракту [4].

Узагальнюючи вищезазначене, можна стверджувати, що франчайзинговий пакет – це повна система ведення бізнесу, яка передається франчайзером франчайзі, і дозволяє підприємцю вести свій бізнес успішно, навіть не маючи досвіду, знань або навичок у даній сфері.

Таким чином, правильне розуміння сутності основних понять категорійного апарату франчайзингових відносин є передумовою більш глибокого усвідомлення особливостей франчайзингового бізнесу. Разом з тим, ефективна реалізація зазначених відносин неможлива без наявності достатнього обсягу інформації, основним джерелом якої є система бухгалтерського обліку.

Список використаної літератури:

1. Житная И.П. Учетно-правовые проблемы франчайзинга в Украине / И.П. Житная, М.Ю. Манухина // Научные труды Кировоградского национального технического университета: Экономические науки, вып. 7, часть II. – Кировоград: КНТУ, 2005. – 528 с.
2. Колесников В. Построение франчайзингового бизнеса: курс для правообладателей и пользователей франшиз / В. Колесников. – Спб.: Питер, 2008. – 288 с.
3. Мавриду В.Ю. Теоретические и практические аспекты франчайзинга / В.Ю. Мавриду // Научно-технический сборник. – № 37. – 2006. – с. 303-313
4. Осецький В.Л. Франчайзингові відносини як форма організації та ведення бізнесу / В.Л. Осецький // Наук. вісник Академії муніципального управління: Зб. наук. праць. – Серія «Економіка». – Вип.7. – 2009. – С.13-18
5. Цират А. Франчайзинг и франчайзинговый договор: Учеб.-практ. пособ. / А. Цират. – К.: Истина, 2002. – 240 с.

УДК 657

**Іванков В.М., здобувач кафедри бухгалтерського обліку
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана**

МЕТОДИЧНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ ІДЕНТИФІКАЦІЇ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ В УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Розглядаючи систему стратегічного управління як потенціал для приросту вартості капіталу, маємо визначити істотні фактори, що впливають на його зростання з метою застосування належного методичного інструментарію щодо їх управлінського обліку.

До означених факторів відносяться як матеріальні (фінансові, монетарні) так і нематеріальні (нефінансові, немонетарні) фактори, ідентифікація і оцінка величини яких у якості певних показників залишається актуальним й донині.

У роботі Петера Хорвата [1, с. 197] зазначається, що нематеріальні (нефінансові, немонетарні) фактори впливають на вартість капіталу раніше, ніж матеріальні (фінансові, монетарні), активне управління якими забезпечує стійке зростання вартості. До груп нематеріальних (нефінансових, немонетарних) факторів П. Хорватом віднесені – імідж, кваліфікація, якість, мотивація, а до груп монетарних (фінансових, матеріальних) факторів – оптимізація використання активів, інвестиції на розширення бізнесу, ціноутворення [1, с. 197].

У цьому контексті необхідно зупинитися на вартісній оцінці нематеріальних (нефінансових, немонетарних) факторах зростання вартості капіталу, що на початку 90-х ХХ століття привели до появи і розвитку нового фактору виробництва – інтелектуального капіталу.

Дане поняття пов'язують з ім'ям Карла Еріка Свейбі, як батька концепції управління знаннями, за якою переважно формується інноваційна стратегія розвитку підприємства. Саме він на початку 90-х ХХ століття, звернув увагу на цінність нематеріальних («невловимих») ресурсів: репутації, компетенцій працівників, бренду. А тому інноваційний розвиток відбувається не лише у традиційних сферах техніки та технологій, а в маркетингу, збуті, логістиці, організації управління та інших сферах діяльності людини [2].

Том Стюарт, один з перших дослідників даної проблематики, визначає інтелектуальний капітал як накопичені корисні знання, інтелектуальний матеріал, що використовується для виробництва більш цінного майна та має визначену форму: перелік відомостей, база даних, опис процесу [3]. Практично усі дослідники інтелектуального капіталу, у тому числі Едвінсон Л. [4], виділяють три його складові: людський капітал, структурний (організаційний) капітал та клієнтський (споживчий, ринковий) капітал.

Людський капітал розглядається як освіта, навички, кваліфікація компетенція (здібності) персоналу; структурний (організаційний) – як права

інтелектуальної власності та неоформлені означеними правами ідеї, моделі і практики управління, а також застосовувані інформаційні технології й робочі процеси тощо; клієнтський (споживчий, ринковий) капітал – як цінність, закладену у відносинах з клієнтами (клієнтські бази даних, моделі маркетингу, портфелі та стосунки з клієнтами й партнерами тощо).

Повний перелік методів вимірювання інтелектуального капіталу представлені на персональному сайті Карла Еріка Свейбі, де він виділяє 25 методів, що згруповані у 4 категорії [5].

Методи прямого вимірювання у вартісній (грошовій) оцінці – Direct Intellectual Capital methods (DIC), що дозволяють відносити одержані показники до діагностичної системи та оцінюють, як окремі компоненти інтелектуального капіталу, так і надають його інтегральну оцінку.

Методи ринкової капіталізації у вартісній (грошовій) оцінці – Market Capitalization Methods (MCM), що ґрунтується на концепції вартісного підходу в управлінні (Value Based Management, VBM). За даним методом вираховують різницю між ринковою вартістю підприємства та власним капіталом його засновників (учасників), тим самим визначаючи вартість інтелектуального капіталу, що розглядається як гудвіл.

Наступний метод вартісної грошової оцінки за концепцією VBM – це метод віддачі на актив – Return on Assets methods, що вираховує інтелектуальний капітал як добуток балансової вартості активів підприємства й різниці між рентабельністю його активів та середньої рентабельності галузі. Отриманий таким чином грошовий потік дисконтується, що дозволяє оцінювати вартість інтелектуального капіталу.

Методи підрахунку очок - Scorecard Methods (SC), що ідентифікують різні складові інтелектуального капіталу у вигляді очок і балів та визначаються як показники у негрошових вимірниках (індикаторах). Дані методи надають інформацію щодо раних факторів зростання вартості капіталу у якості нематеріальних (нефінансових, немонетарних) показників, які передують та обумовлюють матеріальні (фінансові, монетарні) показники, що у сукупності характеризують ефективність (результативність) діяльності підприємства.

Зазначені методи переважно використовуються не індивідуально, а в комплексі з іншими оцінками для формування інтегрованих систем управління ефективністю діяльності підприємства. Серед них найбільш пристосованими для управлінського обліку інноваційної діяльності є : ключові індикатори результативності - збалансована система показників - Balanced Scorecard, BSC; Key Performance Indicators, KPI; універсальна система показників діяльності - Total Performance Scorecard TPS [6, 7, 8].

Дані концепції управлінського обліку, що відомі як збалансовані картки (рахунки), можуть бути застосовані для забезпечення потреб стратегічного менеджменту інноваційної діяльності, так як саме інноваційний процес розглядається як довгий ланцюг створення вартості на основі більш ефективного використання інтелектуального капіталу.

Список використаної літератури:

1. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Horvath & Partners; Пер. с нем. – 2-е изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2006. – 269 с.
2. Sveiby, K.E. (1997) *The New Organizational Wealth: Managing and Measuring Knowledge Based Assets*, Berrett Koehler, San Francisco, CA. Chapter on measuring available on-line: Ссылка: <http://www.sveiby.com/articles/MeasureIntangibleAssets.html>
3. Стюарт, Томас. Интеллектуальный капитал. Новый источник богатства организаций [Текст]: пер. с англ. / Томас А. Стюарт. – М.: Поколение, 2007. – 368 с.
4. Эдвинссон, Л. Интеллектуальный капитал. Определение истинной стоимости компаний. Новая постиндустриальная волна на Западе: Антология [Текст]: пер. с англ.; под ред. В. Иноземцева / Эдвинссон Л., Мелоун М. – М.: Академия. – 1999. – 1067 с.
5. Sveiby K.E. (2004) *Methods for Measuring Intangible Assets* Jan 2001, updated April 2001, May 2002, October 2002, April 2004. Available Online: Ссылка: <http://www.sveiby.com/articles/MeasureIntangibleAssets.html>
6. Каплан Р. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / Р. Каплан, Д. Нортон; [пер. с англ.]. – М.: Олимп Бизнес, 2003. – 214 с.
7. Рамперсад К. Хьюберт. Универсальная система показателей как достигать результатов, сохраняя целостность / Хьюберт Рамперсад: [пер. с англ.]. – [3-е изд.]. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2006. – 352 с.
8. Парментер Д. Ключевые показатели эффективности. Разработка, внедрение и применение решающих показателей / Парментер Д.; пер. с англ. А. Платова. – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2008. – 288 с.

УДК 657.1

Кальчук А.Л., магістрант
Житомирський державний технологічний університет

ИНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ ЯК ЕЛЕМЕНТ ОБЛІКОВОЇ СИСТЕМИ ПІДПРИЄМСТВ

В умовах розвитку світової економічної системи перед системою бухгалтерського обліку виникає ряд завдань, пов'язаних з необхідністю удосконалення механізмів інформування внутрішніх та зовнішніх користувачів облікової інформації. Одним із можливих способів розширення механізмів інформування різних видів користувачів є впровадження моделі інтегрованої звітності, що включає в себе не тільки інформацію про фінансовий стан підприємства, але й додаткові пояснення та відповідні обґрунтування, що подаються у вигляді нефінансових показників та звітів.

На сьогодні існує декілька моделей формування інтегрованої звітності («The Balanced Scorecard», «The 21st Century Annual Report», «The Inevitable Change», «Inside Out», «Value Dynamics», «GRI», «ValueReporting™», «The Hermes Principles», «Integrated reporting» (<IR>) та ін.), що були запропоновані різними регулюючими організаціями, які займаються удосконаленням системи

звітування компаній, що є учасниками ринку капіталу. На думку С.Ф. Легенчука найбільшого поширення набула концепція інтегрованої звітності, що реалізована у проекті <IR>, яка є спробою подолання кризи бухгалтерського обліку, зокрема, в частині підвищення якості інформування про капітал підприємства [1, с. 89].

Проведений аналіз існуючих моделей дозволяє виділити наступні основні компоненти інтегрованої звітності (рис. 1).

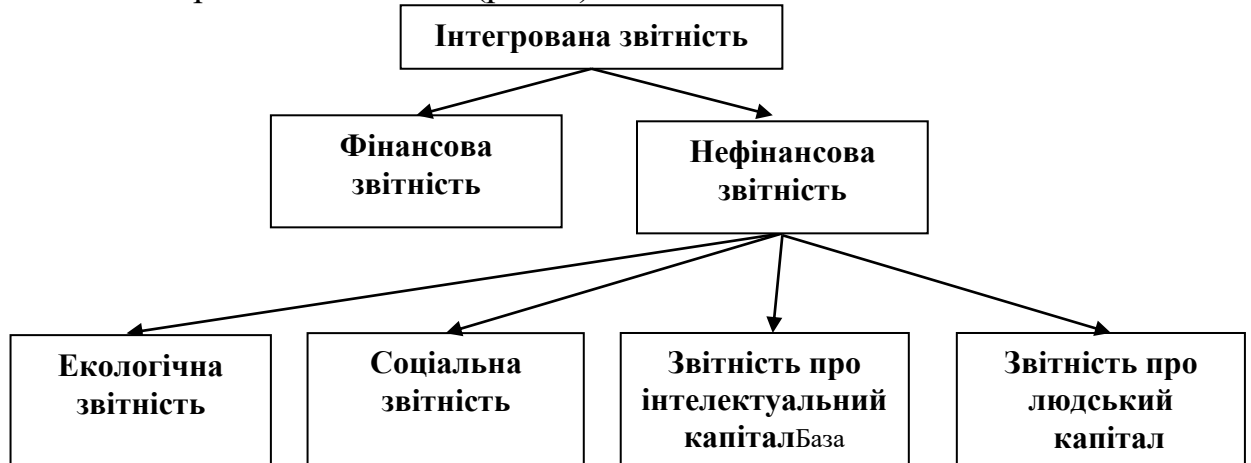


Рис. 1.1. Компоненти інтегрованої звітності

Визначальною відмінністю інтегрованої звітності є розкриття облікової інформації про окремі види капіталу підприємства за допомогою набору нефінансових показників, що не визнаються в чинній обліковій системі як окремі об'єкти обліку – екологічний капітал та екологічні зобов'язання, соціальний капітал та капітал відносин (клієнтський), інтелектуальний капітал, людський капітал. В переважній більшості інформація щодо таких об'єктів відображається у складі витрат діяльності, що не дозволяє забезпечити ефективне управління ними на підприємстві.

Екологічна звітність відображає результати діяльності екологічного спрямування, що відбувається на підприємстві, шляхом надання інформації про здійснені екологічні витрати та екологічні зобов'язання підприємства.

Соціальна звітність розробляється з метою надання інформації про соціально відповідальну діяльність підприємства, зокрема, середовище існування підприємства, його принципи та методи співпраці з стейкхолдерами, результати діяльності соціально-економічній сфері.

Звітність про інтелектуальний капітал надає інформацію про результати інноваційно-інтелектуальної діяльності підприємства, зокрема, витрати на дослідження і розробки, витрати на інноваційну діяльність та внутрішньостворені нематеріальні ресурси, які не можуть визнаватись необоротними активами згідно вимог чинної облікової системи.

Звітність про людський капітал спрямована на інформування користувачів щодо кількісного складу та якісних характеристик задіяних на підприємстві працівників, які є основним фактором генерування вартості в умовах формування інформаційно-постіндустріальної економіки.

Якщо в процесі формування вартості підприємства важливу роль відіграють також й інші види капіталу, наприклад, репутаційний або клієнтський капітал, то для підвищення рівня прозорості діяльності підприємства нефінансову інформацію про дані види капіталу також можна узагальнити у вигляді окремого звіту.

До основних користувачів інтегрованої звітності, що складається підприємствами, можна віднести інвесторів, персонал, менеджмент підприємства, державні структури, профспілкові організації, аудиторів, економічних аналітиків тощо.

Оскільки на сьогодні в Україні практика складання інтегрованої звітності перебуває на етапі свого зародження, то актуальним напрямом подальших наукових досліджень є розробка теоретичних, організаційних та методичних засад складання і подання інтегрованої звітності користувачам для прийняття економічних рішень. На особливу увагу також заслуговує розробка системи ідентифікаторів, вимірників та показників, які використовуватимуться для формування інформації про нові види капіталу, на основі яких складається нефінансова компонента інтегрованих звітів.

Список використаної літератури:

1. Легенчук С.Ф. Концепція інтегрованої звітності як засіб підвищення якості інформування про капітал підприємства / С.Ф. Легенчук // Сучасний стан, актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції до 20-річчя кафедри обліку і аудиту ІФНТУНГ, Івано-Франківськ.: Вид-во ІФНТУНГ, 2015. – 350 с. – С. 87-90.

УДК 657

Кіндрацька Л.М., д.е.н., проф.

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

ЧИ Є ОБЛІК СОЦІАЛЬНО ОРІЄНТОВАНИМ?

За першим тематичним напрямом конференції акцентовано такі позиції:

- публічна інформація
- суб'єкти суспільного інтересу

Отож, реально важливо ув'язати ці позиції через призму обліку.

Як аванс до їх розкриття слід зазначити, що ще років із десять тому «бухгалтерський облік» було загальнозживаним поняттям у контексті формування публічної інформації. Водночас сутність суб'єктів суспільного інтересу потребувала окремих роз'яснень. Засвоєння фундаментальних теорій підприємництва дає підстави стверджувати, що всі господарюючі суб'єкти в інституційних секторах вітчизняної економіки підпадають під специфічну

класифікаційну ознаку суб'єкти суспільного інтересу. Йдеться про те, що суспільство має потребу в інформації щодо їх діяльності. А суспільство – це, безумовно, люди – як користувачі цієї інформації у їх повсякденному житті.

Згідно із теорією, у бухгалтерському обліку інформація фіксується у вартісному вимірюванні. За окремими об'єктами, що мають матеріальну форму важливо оперувати і кількісними показниками. Якщо ж вести мову про суб'єктів публічного інтересу, то межі інформації про їх діяльність не обмежуються тільки вартісними і кількісними характеристиками, що характерно для бухгалтерського обліку. Це означає, що у цьому сенсі, логічно упускати слово «бухгалтерський» і оперувати поняттям «облік», обсяг інформації якого набагато ширший, включаючи різні показники соціального, екологічного, а не тільки економічного характеру. Саме тому в обліку виокремились нові його напрями: екологічний, соціальний, а сфера бухгалтерського розширилася за рахунок управлінського і, певною мірою, стратегічного обліку, щодо логічності існування якого у сучасній обліковій науці є сумніви. Основний аргумент цьому – відсутність можливостей використання усталених елементів методу бухгалтерського обліку (особливо рахунків і подвійного запису). Втім, якщо бути послідовним, то стратегічний облік – це не бухгалтерський облік. Для його повної адаптації у сучасну облікову практику, науковцям вкрай важливо представити його метод, складові методу та показати специфіку облікових процедур. Інакше його розгляд і, передусім у наукових публікаціях, набуде ознак своєїрідної дифамації, а дослідження спрямовуватимуться на надання їй більшої вірогідності. Що стосується управлінського обліку – то важливість його місця у складі бухгалтерського доведена практикою. Завдяки узагальненню положень теорії бухгалтерського обліку чітко окреслено зміст організації управлінського обліку, визначено складові її методичного забезпечення.

Врешті, це дало можливість суттєво розширити аналітичні можливості інформації бухгалтерського обліку всіх суб'єктів суспільного інтересу. На часі – розбудова методологічного, методико-практичного та ресурсного напрямів вдосконалення управлінського обліку і, особливо, в частині обліку витрат і калькулювання продукції (робіт, послуг), що важливо при формуванні публічної інформації, оскільки, традиційно, частина інформації управлінського обліку не оприлюднюється. У такий спосіб інформації надають певної таємничості, що важко піддається логіці. Можливо перенести цю інформацію до сфери стратегічного обліку, щоб завчасно не розкривати перспективи розвитку бізнесу. Саме така інформація має фіксуватись у процесі використання специфічних облікових прийомів і способів ведення стратегічного обліку.

Такий підхід повною мірою логічний, оскільки, як стверджував Я.В.Соколов, бухгалтерський облік починається з фактів господарського життя,

сума яких і формує потік всієї господарської діяльності. [1, с.7]. Що стосується стратегічного обліку, то про такі факти тут, не йдеться.

Загалом, стратегія – це перспектива, і як правило, вірогідна, відтак стратегічний облік жодним чином не слід співставляти із бухгалтерським обліком.

Інша річ, що у процесі стратегічного обліку використовуватиметься широкий спектр інформації системи бухгалтерського обліку, продукуюваної підсистемами фінансового і управлінського обліку.

Викладене дає підстави вести мову про критичний переломний момент новітньої історії розвитку бухгалтерського обліку в контексті формування публічної інформації, тобто доступної всім групам зацікавлених користувачів. Отож, публічна інформація не може мати ознак комерційної таємниці, натомість має бути зрозумілою, достовірною та реально відображати діяльність суб'єктів господарювання, але певна річ, під кутом суспільного інтересу до них.

Це визначає потребу розгляду ще двох новітніх гілок обліку: екологічного і соціального. Стосовно того, що спричинило появу цих гілок, можливо навести силу силенну причин. Позаяк, а основна – це концепція сталого розвитку і відображення її аспектів в інтегрованій звітності в частині економічної, екологічної і соціальної діяльності. Певна річ, розкриття цих аспектів тільки через інформацію бухгалтерського обліку неможливе. Відтак, знову таки ж (як і стосовно стратегічного обліку) починаємо оперувати поняттями екологічний облік і соціальний облік, але без прямої прив'язки до методу та елементів методу бухгалтерського обліку.

У цьому сенсі наважуся на таке актуальне для всіх теоретиків і практиків бухгалтерського обліку застереження: кожен, причетний до нього неодмінно повинен відчувати відповідальність за його долю. Тому будь-які модифікації його теорії не слід здійснювати за схемою: модернізація бухгалтерського обліку – це обов'язково мінус у напрацюваннях корифеїв бухгалтерського цеху.

Викладене - це лише тези, тому готова до дискусії. На підтвердження, виважено зазначає З.В. Гуцайлюк: є загальні принципи ведення бухгалтерського обліку..., на яких базується сучасний постулат: в нинішніх умовах бухгалтерський облік – це насамперед інформація [2, с.4] – без якої управління бізнесом унеможлиблюється.

Список використаної літератури:

1. Соколов Я.В. *Бухгалтерський учет как сумма фактов хозяйственной жизни: уч. пособие* / Я. В. Соколов. – М. Магистр; ИНФРА. М, 2010. – 224с.
2. Гуцай люк З.В. *Облік і контроль у ринковій економіці: елементи концепції: Монографія* / З.В. Гуцайлюк. – Тернопіль: Крок, 2013. – 176 с.

УДК 657.1

Король С.Я., к.е.н., докторант
Київський торговельно-економічний університет

ІНТЕГРАТИВНИЙ ПІДХІД ДО ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ

Інформація про різні аспекти діяльності підприємства представлена у фінансовій, податковій, нефінансовій, управлінській та іншій звітності, та за своїм змістом відповідає вимогам певних користувачів – менеджерів, постачальників фінансового капіталу, державної фіскальної служби, інших заінтересованих сторін. Відмінність у запитах користувачів, що формалізовані у відповідних формах звітності, структурі та методах оцінки їх показників зумовлює дискусії щодо виділення відповідних підсистем бухгалтерського обліку та вибору підходу до організації та методології збору, накопичення й узагальнення облікової інформації про факти господарського життя підприємства.

Завдання обліково-інформаційного забезпечення формування звітності підприємства нині виконано частково у складі фінансового й управлінського обліку. Поширення в Україні практики складання нефінансової звітності обумовило актуальність завдання її інформаційного забезпечення та формування методологічного інструментарію соціального обліку. Визначення місця соціального обліку як підсистеми бухгалтерського обліку веде до поглиблення диференціації, ускладнення методології та збільшення витрат на створення і забезпечення функціонування системи бухгалтерського обліку підприємства.

Проведений аналіз форм фінансової, податкової, нефінансової та управлінської звітності підприємства, структури та змісту їх показників показав, що вони мають інформаційний зв'язок з однаковими об'єктами бухгалтерського обліку – активами, зобов'язаннями, витратами та доходами, але відображають їх різні аспекти. Кожний з видів звітності розкриває ті їх властивості і зв'язки, які є істотними для цілей відповідних форм звітності.

З урахуванням функціонального потенціалу та методологічної платформи бухгалтерського обліку, призначення та змісту фінансової, податкової, нефінансової й управлінської звітності запропоновано поставлене завдання вирішити з використанням інтегративного підходу, що відрізняється від автономного та інтегрованого за рівнем диференціації даних бухгалтерського обліку – предмету обліку, бухгалтерських рахунків, звітності (табл. 1).

Сутність інтегративного підходу полягає у створенні єдиної цілісної бази даних, яка здатна забезпечити складання всіх видів звітності про діяльність підприємства. Передумовою використання інтегративного підходу є, насамперед, триєдиний економіко-екологічно-соціальний характер фактів господарського життя підприємства, про що дані мають бути виявлені на етапі

первинного бухгалтерського пізнання та відображені в системі рахунків бухгалтерського обліку. При цьому основа для забезпечення звітної варіативності обліково-інформаційного забезпечення закладається на рівні рахунків бухгалтерського обліку.

Таблиця 1. Підходи до організації обліково-інформаційного забезпечення управління підприємством (розроблено автором)

Характеристика	Підходи до організації обліково-інформаційного забезпечення		
	Автономний	Інтегрований	Інтегративний (запропоновано автором)
Сфера застосування	Статистичний, бухгалтерський та оперативний облік	Фінансовий та управлінський облік	Фінансовий, соціальний та управлінський облік
Предмет обліку	Суспільні явища і процеси, господарська діяльність підприємства, господарські операції	Господарська діяльність підприємства (загальний)	Факт господарського життя підприємства (загальний)
Схема процесу			
Рівень диференціації облікових даних	Предмет обліку	Рахунки обліку	Звітність

Для створення інтегративної інформаційної системи бухгалтерського обліку, насамперед, необхідно найбільш повно визначити зв'язки між елементами даних, які представлені у питомих формах звітності, об'єктами бухгалтерського обліку та системою бухгалтерських рахунків.

Реалізація інтегративного підходу до обліково-інформаційного забезпечення звітності підприємства вимагає удосконалення методології бухгалтерського обліку. Встановлено, що комплексне використання подвійного та простого запису для реєстрації даних в системі синтетичних / аналітичних балансових і позабалансових бухгалтерських рахунків дозволяє відобразити не лише економічні, але й суттєві для широкого кола заінтересованих сторін дані про екологічні та соціальні аспекти діяльності підприємства, зокрема ті, що не піддаються вартісному виміру.

УДК 657

Кузьма Х.В., аспірант
Львівський торговельно-економічний університет

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВ КОМІСІЙНОЇ ТОРГІВЛІ: СУЧАСНЕ БАЧЕННЯ

Важливою складовою організації обліку на підприємствах комісійної торгівлі є облікова політика. Саме від правильної організації облікової політики залежить подальша діяльність суб'єкта господарювання.

Значний внесок у розвиток і вивчення теоретичних та практичних аспектів формування облікової політики підприємств різних галузей економіки досліджували вчені Б. І. Валуєв [1], О. Г. Дроздова [2], П. О. Куцик, В. І. Бачинський, Т. В. Попітїч [4] та ін. У своїх працях науковці приділяли увагу питанням, що пов'язані з формуванням і змістовним наповненням самої облікової політики підприємства та проблемам її впровадження.

Облікова політика на підприємствах, які здійснюють комісійну торгівлю формується під впливом нормативно-правової бази, а також певних внутрішньогосподарських вимог, які визначаються суб'єктами господарювання виходячи із специфіки їх діяльності.

На підприємствах комісійної торгівлі облікова політика повинна бути сформульована таким чином, щоб враховувати особливості їх правової діяльності, що базується на Положенні про договірну політику. У цьому контексті заслуговують на увагу напрацювання О. Г. Дроздової, яка виділяє такі завдання облікової політики підприємств:

- розкриття особливостей діяльності підприємства;
- визначення основних об'єктів обліку та розкриття інформації про них;
- розробка та впровадження методів оцінок прийнятого на комісію товару;
- розробка робочого плану, який відповідатиме інформаційним потребам користувачів облікової інформації;
- взаємоузгодженість облікової політики з іншими обов'язковими положеннями, які формуються на підприємстві;
- упорядкування облікового процесу на підприємстві [2].

Вагомий вплив на облікову політику підприємств комісійної торгівлі здійснюють внутрішні та зовнішні фактори. Це зумовлено тим, що підприємство комісійної торгівлі не може здійснювати свою діяльність відокремлено від інших господарюючих суб'єктів. Тому облікова політика підприємств комісійної торгівлі знаходиться під багатофакторним впливом, серед яких вагомим є вплив держави через законодавчі акти на ті чи інші елементи облікової політики, сфера діяльності, стратегія розвитку та ін.

До формування облікової політики потрібно підходити досить зважено, тому що цей процес є досить трудомістким і об'ємним. Ми пропонуємо для досліджуваних підприємств такі чотири етапи (рис. 1).

**ПРОЦЕС ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ
КОМІСІЙНОЇ ТОРГІВЛІ**

Організація та підготовка до формування облікової політики

- прийняття рішення про надання повноважень структурному підрозділу або певній відповідальній особі за формування облікової політики;
- визначення завдань облікової політики;
- визначення об'єктів облікової політики;
- аналіз факторів, які впливають на формування облікової політики.

Змістовне наповнення облікової політики

- вибір складових облікової політики;
- визначення критеріїв, способів і методів обліку окремих об'єктів;
- затвердження форм первинних документів, розробка взірцю комісійних договорів;
- включення статей договірної політики та розкриття їх змісту, які будуть мати вплив на бухгалтерське відображення операцій;
- розробка та затвердження робочого плану рахунків;
- вибір способу обробки інформації

Документальне оформлення процесу впровадження облікової політики

- оформлення та затвердження відповідного документа про облікову політику (положення, наказ);
- розробка додатків (при необхідності), інструкцій, роз'яснень, положень;
- ознайомлення відповідних осіб зі змістом документа

Контроль за виконанням і внесенням змін до Положення про облікову політику

Рис. 1. Етапи формування облікової політики для підприємств комісійної торгівлі

Список використаної літератури:

1. Валуєв Б. І. / Облікова політика в підприємствах комісійної торгівлі – хибність існуючого підходу / Б.І Валуєв, О.Г. Дроздова / Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу – 2012. – Вип. 2 (23). – С. 43-46.
2. Дроздова О. Г. / Особливості формування облікової політики на підприємствах комісійної торгівлі / О. Г. Дроздова / Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право – 2014. – № 1 (72). – С. 120-127.
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>
4. Попітich Т. В. / Облікова політика: понятійний апарат і класифікація / Т. В. Попітich / міжнародний науковий журнал Інституту бухгалтерського обліку, контролю та аналізу в умовах глобалізації – 2016. – Вип. 2. – С. 63-74.

УДК 657

**Лаговська О.А., д.е.н., проф.,
Ярмоченко Р.А., студент**
Житомирський державний технологічний університет

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЯКІСТЮ ПРИБУТКУ

Прибуток є основним критерієм ефективності господарської діяльності суб'єктів господарювання, від величини отриманого оподаткованого прибутку залежить сума надходжень до бюджету у вигляді податку на прибуток підприємства. Прийняття Податкового кодексу України стало визначальним кроком реформування законодавчої бази в частині зближення методик визначення бухгалтерського та податкового прибутку, усунення економічно необґрунтованих розбіжностей між податковим законодавством та національними стандартами бухгалтерського обліку. Але процес вдосконалення ще триває, що потребує подальших наукових досліджень.

Порядок формування прибутку залежить значною мірою від специфіки процесу виробництва та виду діяльності. Це обумовлює необхідність акцентування уваги на якісних критеріях прибутку як індекатора ефективності діяльності.

Якість прибутку - це характеристика чинників формування показників фінансових результатів, що мають і не мають кількісного виміру, обумовлених управлінськими рішеннями в області маркетингу, виробничого та фінансового менеджменту і які зачіпають операційну, інвестиційну та фінансову діяльність. Практична цінність аналізу якості прибутку полягає у правильній оцінці тенденцій формування прибутку як показника ефективності, джерела фінансування потреб розширеного відтворення та виплати доходів власникам, що одночасно дозволяє пов'язати рівень фінансових результатів з якістю управління. Оцінка якості прибутку дає можливість користувачам бухгалтерської звітності проводити порівняльний аналіз діяльності різних підприємств з урахуванням факторів формування прибутку, а фінансовим менеджерам приймати обґрунтовані управлінські рішення, використовувати результати аналізу якості прибутку в прогнозуванні фінансових результатів.

Мета та цілі управління якістю прибутку визначають стратегію розвитку підприємства, основним завданням якої є:

- 1) інноватизація виробництва та якісно нові зміни шляхом розподілу ресурсів;
- 2) пристосування до зовнішнього середовища;
- 3) внутрішньої координації;
- 4) передбачення у майбутньому змін у діяльності.

Це основний напрям зростання економічної ефективності підприємства, оскільки чим вищий рівень інноватизації виробництва та краща система його

організації та управління, тим вищу якість прибутку отримає підприємство. На цій основі розробляються завдання, визначаються основні напрями та шляхи розв'язання цих завдань, необхідні ресурси й джерела їхнього забезпечення, встановлюється контроль за їх виконанням, що потребує створення необхідних економічних та інших умов у сфері управління.

Підхід до управління якістю прибутку підприємства включає головну мету й основні принципи:

- комплексний аналіз;
- методи й моделі;
- організаційні й економічні засади;
- урахування зовнішніх і внутрішніх чинників розвитку підприємства з позиції формування якісного прибутку.

Управління прибутком безпосередньо спрямоване на зростання економічної ефективності розвитку виробництва, яке приведе до стійкого зростання ринкової вартості підприємства. Стратегія управління якістю прибутку є важливим елементом фінансової стратегії, яка базується на:

- процесах інноватизації виробництва;
- урахує зміни в зовнішньому та внутрішньому середовищах;
- є основним напрямом зростання економічної ефективності підприємства.

Така стратегія дозволяє забезпечити збільшення нових інвестиційних ресурсів і рівня економічної безпеки підприємства. В основі управління якістю прибутку лежить стратегічне планування прибутку і його якості. У свою чергу, стратегічне планування через реалізацію маркетингових підходів максимально враховує розмір зовнішніх споживчих потреб, а через розвиток соціально-економічних відносин вирішує проблему мотивації робітників підприємства, узгодження інтересів власників і найманих працівників, дотримання та підвищення соціальних стандартів на підприємстві. Якість прибутку охоплює не тільки етап формування прибутку, а також етапи розподілу й використання прибутку, оскільки характеризує операційний, інвестиційний і фінансовий прибутки. Для визначення рівня якості операційного прибутку потрібно розробити відповідні ознаки. Необхідно враховувати, що висока і низька якість стосуються операційного, інвестиційного й фінансового прибутків підприємства. Ураховуючи, що підприємства займаються різноманітною діяльністю: операційною, фінансовою, інвестиційною, то, з точки зору стабільності подальшого розвитку, найбільш перспективним є прибуток від основної діяльності. Якщо прибуток від основної діяльності не переважає серед джерел прибутку, можна говорити про низьку якість прибутку даного підприємства. Тому співвідношення прибутку від операційної діяльності до загального фінансового результату підприємства від звичайної діяльності, свідчить про стабільність роботи і якість прибутку.

Якість прибутку визначається її цінністю і кількісно вимірюється відношенням прибутку від операційної діяльності до загального фінансового

результату від звичайної діяльності підприємства. Чим вище це співвідношення, тим вища якість прибутку й навпаки. Одночасно цей показник можна використовувати як критерій оптимізації фінансового стану підприємства. Проведені дослідження складових фінансового результату від звичайної діяльності на підприємствах дозволяють зробити висновок про фактори, що впливають на зміну якості прибутку. Мета оцінки якості прибутку полягає в тому, щоб визначити оптимальне формування та розподіл прибутку підприємства й на цій основі забезпечити:

- раціональність джерел фінансування розвитку виробництва;
- інноватизацію підприємства;
- поточну й стратегічну конкурентоспроможність підприємства.

Якісний розподіл прибутку передбачає оптимальне співвідношення реінвестування прибутку та його використання на споживання. Якість прибутку свідчить, що чим вищий рівень інноватизації виробництва й краща система його організації та управління, тим вищою за інших рівних умов буде якість прибутку.

Таким чином, нові підходи до управління прибутком підприємства дозволяють більш повно визначити його якісні складові, що сприятиме реалізації високоефективної конкурентоспроможної стратегії розвитку підприємства.

Методика управління якістю прибутку підприємства розглядається як процес, оскільки представляє собою сукупність безперервних взаємопов'язаних дій. Ці дії, кожна з яких є процесом, називають управлінськими функціями. Зміст кожної функції управління визначається специфікою завдань, які розв'язуються в конкретній функції. Якість прибутку, як економічна категорія та чинник економічної безпеки будь-якого підприємства, є об'єктом управління. Процес управління якістю прибутку здійснюється шляхом реалізації функцій:

- планування;
- прогнозування;
- аналізу;
- організації;
- мотивації;
- контролю.

Однією з найважливіших методик управління є планування. Планування представляє собою неперервний процес підготовки рішень, направлених на досягнення цілей управління у сфері якості та конкурентоздатності.

Передумовою планування є прогнозування, що являє собою виявлення тенденцій розвитку підприємства в майбутньому, а також шляхів розвитку та термінів їх здійснення. Прогнози будуються відповідно до мети, яка використовується як основа в операціях планування.

Формування прибутку підприємства здійснюється в процесі операційної діяльності, що є головним компонентом усієї господарської діяльності та

головною метою його функціонування. Основними чинниками впливу на формування величини та якості операційного прибутку є:

- обсяги та структура виробництва;
- обсяги реалізації;
- витрати;
- ціна;
- собівартість.

Здійснення операційної діяльності пов'язано з капіталом, що вже інвестований в цей процес, у той же час як інвестування капіталу є предметом інвестиційної та фінансової діяльності.

Головним напрямом зростання прибутку є забезпечення підприємства необхідним обсягом капіталом з зовнішніх джерел на найбільш вигідних умовах та обґрунтування співвідношення власних і залучених коштів. Залучення додаткового капіталу із зовнішніх джерел збільшує суму операційних доходів, а зниження вартості залученого капіталу дозволяє підприємству знизити рівень операційних витрат. Таким чином, формування прибутку в процесі фінансової діяльності опосередковується додатковим формуванням операційного прибутку. Рівень додатково сформованого в процесі фінансової діяльності операційного прибутку характеризується різницею між рівнем рентабельності операційних активів і рівнем вартості додатково залученого капіталу.

В бухгалтерському обліку прибуток (збиток) формується поступово протягом фінансово-господарського року від усіх видів діяльності, шляхом визначення фінансового результату від:

- реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тобто діяльності, яка є метою створення даного підприємства;
- інших операційних доходів;
- інших фінансових доходів;
- інших доходів;
- надзвичайних доходів.

Таким чином, процес визначення прибутку чи збитку від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) складається з двох етапів. На першому етапі визначається дохід від реалізації продукції (товарів, робіт чи послуг), який зменшується на суму податку на додану вартість (акцизного збору). На другому етапі чистий дохід, тобто дохід за мінусом ПДВ (акцизного збору), списується на фінансовий результат. Потім на фінансовий результат списується собівартість реалізованої готової продукції (товарів, робіт і послуг), адміністративні витрати, витрати на збут та нараховані податки. Різниця між чистим доходом і перерахованими вище затратами буде складати нерозподілений прибуток, або непокриті збитки.

УДК 657.37

Левицька С.О., д.е.н., проф.

Національний університет водного господарства та природокористування

КРЕАТИВНІ ПІДХОДИ В МЕТОДИЦІ ІНТЕГРОВАНОЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДІЯЛЬНОСТІ ВІТЧИЗНЯНИХ СУБ'ЄКТІВ

Креативність (лат. creatio — створення) — термін, яким окреслюються «творчі здібності індивіда, що характеризуються здатністю до продукування принципово нових ідей». Термін «креативний» сьогодні активно застосовується в питаннях обліку та управління господарською діяльністю, однак, міжнародна практика обліку не має однаковості щодо відповідності креативного бухгалтерського обліку принципам Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (М.Р. Мэтьюс, М.Х.Б. Перера, Я.В. Соколов). Більшість вітчизняних науковців теж схиляються до думки щодо невідповідності креативного обліку нормам, принципам, якісним характеристикам, регламентованим національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (С.Ф. Голов, М.С. Пушкар, С.Ф. Легенчук).

Такі неоднозначні трактування щодо нормативної бази креативного обліку обумовлюють також загальноприйняті його терміни в міжнародній обліковій практиці: *fiddling the book* — підгонка через подрібнення рахунків; *cooking the book* — підтасування рахунків; *cosmetic reporting* — косметична звітність; *window dressing the account* — «показове оприлюднення» рахунків.

Враховуючи нестабільність вітчизняного інституційного економічного середовища, інструментом варіативної оцінки тіньового бізнесу може бути визнаний будь обліковий метод «креативного обліку», що застосовується з метою досягнення бажаних для управлінців показників, але при цьому не відповідає загальноприйнятій практиці (тобто, НПСБО).

Професіоналам-обліковцям добре відомі методичні підходи обліку і звітності, завдяки «лавірування» якими можливо забезпечувати кращу результативність використання, збереження та відтворення виробничих ресурсів, серед яких: перенесення прибутків на більш ранні (збиткові) періоди шляхом передчасного відображення окремих господарських операцій на рахунках реалізації; переміщення прибутку в країни з пільговим податковим режимом; встановлення внутрішніх цін (розцінок), менших від їх ринкового рівня; проведення уцінки запасів з метою їх оперативного продажу за ціною, нижче їх балансової вартості, тощо.

Разом з тим, бухгалтерський облік не може бути «абсолютно творчим»: облікові принципи, регламентовані НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», виступають у формі чітких обмежень в питаннях методики обліку. Оскільки активна реформація об'єктів обліку (інтелектуального капіталу, витрат на соціальний захист працівників та екологічну безпеку виробництва

тощо) обумовлює раціональне застосування методики інтегрованої системи бухгалтерського обліку (ІСБО), що включає підсистеми фінансового, управлінського та податкового обліку, більш виваженим є визначення креативного обліку як *креативних підходів в ІСБО*.

Серед практичних аспектів реалізації креативних підходів на даний час: знаходження шляхів зниження витрат за рахунок посилення адміністративного впливу на їх формування (першочергово, в частині контрольованих витрат діяльності); збільшення прибутку за результатами коригувань статей власного капіталу з метою збільшення розміру дивідендів як стимулюючого фактору для інвесторів; заниження обсягів зобов'язань шляхом дисконтування їх очікуваного погашення, проведення зарахування на умовах бартерних розрахунків тощо для отримання вищої категорії позичальника при залученні кредитних ресурсів; дооцінка оголошених вкладів засновників статутного фонду для досягнення необхідних вимог щодо формування статутних фондів; «штучне» (не забезпечене високоліквідними активами) поліпшення показників дохідності, прибутковості та ліквідності для заохочення потенційних інвесторів та ін .

Альтернативний варіант застосування креативних підходів методики обліку з метою покращення показників прибутку наведено в таблиці 1.

Таблиця 1. Приклади застосування креативних підходів у фінансовому обліку (з метою збільшення прибутку)

№ з/п	Мета оптимізації даних фінансового обліку	Класичне відображення		Креативні підходи	
		Дт рах	Кт рах	Дт рах	Кт рах
1	2	3	4	5	6
1.1.	Списання одержаних фінансових результатів за звітний період	«Фінансові результати»	«Нерозподілені прибутки»	«Фінансові результати»	«Нерозподілені прибутки»
1.2.	Перегляд методу нарахування резерву сумнівних боргів <i>за минулий рік</i> метою зменшення його розміру			«Резерв сумнівних боргів»	«Нерозподілені прибутки»
1.3.	Списання дооцінки (проведеної в попередніх періодах) реалізованих основних засобів			«Додатковий капітал»	«Нерозподілені прибутки»

Отже, на етапах активного облікового, бюджетного, соціально-економічного нормативно-правового реформування креативний облік доцільно трактувати як креативні підходи – професійно-творчі підходи щодо оптимізації методики облікової системи вітчизняних суб'єктів на засадах дотримання чинних облікових стандартів, застосування яких уможливорює формування надійної інформаційної бази відповідно до цільових запитів управління, відповідає стратегічній платформі їх успішного господарювання.

УДК 657

**Legenchuk S., Doctor of Economic Sciences, Professor
Ostapchuk O., student of the faculty of accounting and finance**
Zhytomyr State Technological University

STARTUPS IN ENTERPRENEURIAL ACTIVITY: LAUNCHING ISSUES

In order to investigate the launching issues of startups (also start-ups), we need to determine the definition of this term. Seeing the fact that the term «startup» originates in USA, we discovered the theory of startups with the help of English-language sources to find an exact definition to explore and identify the idea of the startup.

Our research examines that a startup is a company that is just beginning to develop, which is usually small, supported with venture capital and operated by founders. These companies offer a product or service that is not currently being offered elsewhere in the market, or is being offered in a contrasting manner.

Insofar as the term startup first used in Forbes in August 1976 we decided to take a few quotations of some entrepreneurs, who were engaged in launching a startup.

Matt Salzberg, CEO and cofounder of dinner set delivery service Blue Apron, noted that keeping that dynamic culture at a company gets much harder with every new employee and with every year that passes.

Moreover, time limits do not affect the startup. Y Combinator accelerator head Paul Graham affirms that a company five years old can still be a startup, even ten (years old) would start to be a stretch. [3]

In several scientific academic papers we distinguished some important issues of launching startup.

Christian Keuschnigg and Soren Bo Nielsen considered that entrepreneurs have ideas but lack own resources as well as commercial experience. Venture capitalists provide start-up finance and managerial support. Both types of agents thus jointly contribute to the firm's success, but neither type's effort is verifiable. We find that the market equilibrium is biased towards inefficiently low venture capital support. In this situation, the capital gains tax is particularly harmful. The introduction of a small tax impairs managerial advice and leads to first order welfare losses. Once the tax is in place, limitations on loss off-set may paradoxically contribute to higher quality of venture capital backed entrepreneurship and welfare. [1]

Hans K. Hvide and Jarle Moen defined that if entrepreneurs are liquidity constrained and not able to borrow to operate on an efficient scale, economic theory predicts that entrepreneurs with more personal wealth should do better than those with less wealth. We test this hypothesis using a novel dataset covering a large panel of start-ups from Norway. Consistent with liquidity constraints, we find a positive relationship between founder prior wealth and start-up size. The relationship between prior wealth and start-up performance, as measured by profitability on assets,

increases in the first three wealth quartiles. In the top wealth quartile, however, profitability drops sharply in wealth. According to this opinion, an affluence of resources might harmful for startups, higher wealth may induce a less alert or a less dedicated management. [2]

Sean M. O'Connor said that «Crowdfunding» — the use of the Internet to raise significant aggregated funding from a large number of persons each contributing a small amount — includes both «project crowdfunding» (donations for a specific project that are not considered investment securities) and «enterprise crowdfunding» (sale of investment securities to raise general operating and growth capital). [4]

Basing on the research of English-language sources, we could come to the following conclusion that the main issue of launching startup is financing. These starting companies can be financed by venture funds, donations, that are not an investment securities, or, in fact, sales of investment securities and founders themselves, whether they have enough financial resources. However, the reasonable usage of finances is necessary, because excessive funding can cause more harm than give new opportunities to the young business.

Bibliography:

1. C. Keuschnigg, S. Bo Nielsen, (2002), «Start-ups, Venture Capitalists and the Capital Gains Tax», available at: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=302109

2. H. K. Hvide, J. Moen, (2008), «Lean and Hungry or Fat and Content? Entrepreneur Wealth and Start-up Performance», available at: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1012012

3. N. Robehmed, (2013), *Forbes*. «What Is A Startup?», available at: www.forbes.com/forbes/welcome/?toURL=https://www.forbes.com/sites/natalierobehmed/2013/12/16/what-is-a-startup/&refURL=https://vk.com/im?sel=90427511&referrer=https://vk.com/im?sel=90427511#49c283b54044

4. Sean M. O'Connor, (2013), «Crowdfunding's Impact on Start-Up IP Strategy», available at: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2366937

УДК 657

**Марценюк Р.А., к.е.н., доц.,
Макарук Ф.Ф., к.е.н., доц.**

Львівський торговельно-економічний університет

ОБЛІК ДОХОДІВ ВІД НАДАННЯ ПОСЛУГ: ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНИХ АСПЕКТ

У сучасних економічних умовах важливим аспектом ефективного менеджменту підприємств сфери послуг є необхідність системного удосконалення облікового забезпечення системи управління про отриманні доходи, що є важливою складовою для прийняття рішень, які в подальшому впливають на їх фінансові результати.

Дохід від надання послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операцій на дату складання балансу, якщо можна достовірно оцінити її результат.

Податкове законодавство України дохід тлумачить як дохід платника податку від будь-яких видів діяльності на території України так і за її межами, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах.

Відповідно до П(С)БО 15 «Дохід», дохід – це збільшення активів або зменшення зобов'язань, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків засновників), за умови, що його оцінка може бути достовірно визначена [4]. Відповідно до національних стандартів обліку, результат таких операцій може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених умов:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- імовірності надходження економічних вигод від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності на дату складання звітності;
- можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення.

Оцінка ступеня завершеності операцій з надання послуг здійснюється:

- вивченням фактичного обсягу наданих послуг;
- вивченням питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;
- визначенням питомої ваги витрат, яких зазнає суб'єкт господарювання при наданні послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат.

Слід відзначити, що важливою складовою облікової політики підприємств сфери послуг, які впливають на формування фінансових результатів є елемент визнання доходу. У світовій практиці найпоширенішими методами визнання доходів є метод нарахування і касовий метод. В сучасних умовах господарювання кожен із виділених методів має свої переваги та недоліки. Відповідно до чинного законодавства, суб'єкти господарювання застосовують метод нарахувань. Найбільш доцільним та економічно обґрунтованим є використання касового методу, оскільки він містить менше ризиків в діяльності, а також стимулює розвиток розрахункового ринку на макрорівні та прискорення оборотності оборотних коштів на мікрорівні.

Результати теоретичного та практичного дослідження засвідчують [1, 2] доцільність ведення обліку доходів за місцями виникнення (центрами доходів), оскільки певні центри відповідальності можуть надавати послуги окремо. Це дає змогу побудувати систему обліку доходів за окремими бізнес-процесами. Крім того, з метою забезпечення менеджменту підприємства достовірною інформацією про рух грошових потоків від одержаних доходів, пропонуємо застосовувати класифікацію доходів за видами надходження коштів (готівковий та безготівковий спосіб). При цьому, слід враховувати вимоги Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та

послуг», який визначає оплату послуг платіжною картою через термінал – готівковою операцією.

Чіткий поділ доходів від різних видів послуг дає змогу ефективніше побудувати облік як належну інформаційну складову системи управління, що сприяє у формуванні достовірної інформації та дає можливість оперативно впливати на зміни в структурі доходів за видами послуг, а також ефективно проводити внутрішній контроль та оперативний аналіз. З цією метою пропонуємо застосовувати інтегрований підхід до робочого плану рахунків обліку, шляхом відкриття аналітичних рахунків з урахуванням особливостей діяльності та виділених нами класифікаційних ознак. Для цього до рахунка 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» відкрити аналітичні рахунки у розрізі структурних підрозділів і видами послуг, що надаються ними. Це дасть змогу сформуванню аналітичну інформацію про суми отриманих доходів не лише за центрами відповідальності, а й за видами послуг, що надаються суб'єктом бізнесу.

Таким чином, запропоновані напрями удосконалення обліку доходів від надання послуг підприємств сфери обслуговування забезпечать системність до визначення та відображення належної інформації щодо діяльності відповідного центру у розрізі наданих послуг, що виступатиме основою для прийняття ефективних управлінських рішень.

Список використаної літератури:

1. Беренда Н. І. Облік доходів: питання облікової політики підприємства / Н. І. Беренда, Т. М. Потапенко // *Формування ринкових відносин в Україні*. – 2013. – № 2 (141). – С. 111-114.
2. Куцик П.О. Облік доходів і результатів діяльності підприємств готельно-ресторанного бізнесу / П. О. Куцик, О. М. Домбик // *Бухгалтерський облік і аудит : наук.-практ. журнал*. – 2016. – № 1. – С. 26-32.
3. Податковий кодекс України : від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI зі змінами та доповненнями : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. № 290 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.

УДК 657

Маслюк В.Л., здобувач

Житомирський державний технологічний університет

РЕФОРМУВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ: ВПЛИВ НА ІНСТИТУТИ СПІЛЬНОГО ІНВЕСТИВАННЯ

Наближення чинного законодавства України до Директив Європейського союзу є позитивною тенденцією у реформуванні правового регулювання бухгалтерського обліку. Реалізацією цієї стратегії гармонізації правових норм є

прийнятий Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», яким передбачено ряд нововведень:

- подання фінансової звітності в електронному форматі, оприлюднюючи її на сайті компанії з одночасним представленням аудиторського висновку;
- звільнення мікро- та малих підприємств від подання звіту про управління, а середнім підприємствам дозволено не розкривати у звіті про управління нефінансову інформацію;
- підприємствам, що становлять суспільний інтерес та підприємствам, що займаються видобутком корисних копалин загальнодержавного значення, встановлено вимоги щодо складання фінансової звітності за МСФЗ;
- імплементовано вимоги Директиви ЄС № 2013/34/ЄС та міжнародних стандартів фінансової звітності щодо консолідованої фінансової звітності (складається за правилами національних або міжнародних стандартів обліку; не поширюється на малі групи підприємств);
- підприємства, що становлять суспільний інтерес, *окрім недержавних пенсійних фондів та інститутів спільного інвестування*, зобов'язані створити бухгалтерську службу з чисельністю двох бухгалтерів та головного бухгалтера (з додатковими вимогами до цієї посади) тощо.

Як бачимо, змін правових норм досить багато, однак тільки одна позиція – щодо кадрового забезпечення – чітко визначає, що *інститути спільного інвестування (ICI)* не повинні виконувати цю вимогу. Це пов'язано з тим, що бухгалтерський облік у пайових інвестиційних фондах здійснює *компанія з управління активами (КУА)*, яка також може вести облік (управляти активами) і в корпоративних інвестиційних фондах. Останні мають правовий статус юридичної особи та утворюються у формі публічних акціонерних товариств.

Проте, наразі піднімається питання переваг звітування ICI за глобальними стандартами інвестиційної діяльності GIPS (Global Investment Performance Standards).

GIPS є етичними стандартами, якими керуються інвестиційні менеджери, презентуючи результати своєї роботи. Стандарти GIPS забезпечують правдиве і повне розкриття результатів діяльності з управління активами. GIPS були розроблені міжнародним CFA Institute (США) і сьогодні вони широко використовуються інвестфондами в усьому світі. Зокрема, 74% з ТОП-100 глобальних компаній з управління активами звітують за GIPS стандартами. В управлінні цих компаній знаходиться 60% світових інвестиційних активів на суму понад 46 трлн. дол. США [1].

На даний час в Україні відсутня єдина методика презентації результатів управління активами. Компанії, що управляють активами, використовують власні методики, що унеможлиблює об'єктивну оцінку ефективності такого управління як з боку інвесторів цих компаній, так і регулятора та самих керуючих активами.

Буренко О. відзначає, що CFA Institute та Українська асоціація інвестиційних професіоналів CFA Society Ukraine заохочує українських керуючих активами впроваджувати глобальні стандарти інвестиційної діяльності GIPS. Долучення українських компаній до цієї практики підвищить довіру до них з боку інвесторів, сприятиме розвитку цього сегмента фінансового ринку, особливо в контексті запланованого введення в Україні 2-го рівня пенсійної системи [1].

Таким чином, можна зробити висновок, що реформування бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні є позитивною подією, наближаючою вітчизняну систему обліку до міжнародних стандартів. Проте, для ІСІ та КУА такі нововведення є неактуальними, виходячи з того, що інвестиційні фонди почали складати фінансову звітність за МСФЗ з 2015 року. Отже, слід зауважити, що система бухгалтерського обліку компанії з управління активами (в частині управління активами інститутів спільного інвестування) забезпечує максимально аналітичний та відокремлений (від самої КУА та інших інвестиційних фондів) облік активів та результатів функціонування фондів. Тому бухгалтерський облік в ІСІ, який ведеться за МСФЗ, спроможний забезпечити формування звітності за стандартами GIPS.

Список використаної літератури:

1. Українські компанії з управління активами можуть перейти на звітування за стандартами GIPS [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.uaib.com.ua/aktual_kua/261652.html.

УДК 657

**Мельник Е.Г., к.е.н.,
Пиріжок С.Г., к.е.н., доц.
Вінницький кооперативний інститут**

ЗМІНИ В НОРМАТИВНОМУ РЕГУЛЮВАННІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ: НАПРЯМИ ТА НАСЛІДКИ

Уніфікація правил ведення бухгалтерського обліку є передумовою злагодженої роботи інформаційних систем бізнес-структур, а також повного, достовірного та запитуваного представлення фінансової інформації про господарську діяльність для всіх заінтересованих осіб. Суспільство має право бути проінформованим про майновий стан, результати діяльності суб'єкта господарювання, її вплив на навколишнє середовище тощо.

Наразі гармонізація національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку України з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (фінансової звітності), а також, у зв'язку з входженням України у ЄС-простір,

погодження правових норм облікової регламентації набувають все більшої актуальності.

Вищевказані процеси уніфікації та гармонізації вплинули і на вітчизняну правову систему в сфері бухгалтерського обліку. З метою приведення норм національного законодавства до положень Директиви ЄС № 2013/34/ЄС прийнятий закон – Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Отже, запроваджені зміни в бухгалтерському обліку мають наступні напрями та відповідний вплив на діяльність суб'єкта господарювання:

1) впровадження електронного формату подачі фінансової звітності (першим звітним періодом стане 2019 рік) та її оприлюднення на сайті компанії разом з аудиторським висновком (для фінустанов, великих та середній підприємств, що становлять суспільний інтерес), що дозволить підвищити прозорість та співставність показників фінансової звітності;

2) обов'язкового застосування міжнародних стандартів фінансової звітності підприємствами, що представляють суспільний інтерес (емітенти цінних паперів, які допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, великі компанії – балансова вартість активів перевищує 20 млн євро, чистий дохід від реалізації продукції понад 40 млн євро, середня чисельність працівників понад 250 осіб), а також публічні акціонерні товариства та підприємства, які ведуть діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення. Ці запровадження підвищать рівень відповідальності вітчизняних компаній перед суспільством та дозволять мінімізувати інформаційні та економічні (зокрема, інвестиційні) ризики користувачів їх звітності;

3) запровадження звіту про управління, який містить як фінансову, так і нефінансову інформацію про стан і перспективи розвитку підприємства, його основні ризики та невизначеності діяльності. Цей звіт дозволяє підприємству створити ефективну систему ризик-орієнтованого управління, яка відповідає всім цілям та задачам стратегії компанії;

4) градація вітчизняних підприємств: мікро-, малі, середні та великі. Такий поділ визначає вимоги до складання фінансової звітності – великі підприємства повинні застосовувати МСФЗ, малі та мікропідприємства звільняються від подання звіту про управління; середні підприємства мають право не відображати в звіті про управління нефінансову інформацію;

5) запровадження доступності та публічності звітної фінансової інформації – оперативне реагування на інформаційні запити фізичних і юридичних осіб за місцезнаходженням підприємства. Це створює ряд незручностей для самого суб'єкта господарювання: рутинність, повторюваність дій, відповідь на «неадекватні» запити, багаточисельність звернень тощо;

6) висунення вимог до облікового апарату підприємств, що становлять суспільний інтерес: наявність бухгалтерської служби (не менше трьох осіб) на чолі з головним бухгалтером (вища економічна освіта, стаж роботи в сфері

фінансів, бухгалтерського обліку та оподаткування не менше 3 років, відсутність непогашених судимостей за злочини проти власності і злочини у сфері господарської діяльності);

7) встановлення несуттєвості недоліків у документах. Така несуттєвість не є підставою для визнання операції недійсною, однак, якщо ці недоліки не перешкоджають можливості ідентифікувати особу, яка в ній брало участь, а також за умови, що документ містить відомості про дату його складання, назву підприємства, від імені якого він складений, про зміст і обсяг господарської операції. Це сприяє зменшенню податкових суперечок та судових спорів господарського характеру.

Отже, Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», розроблений Міністерством фінансів України в частині виконання зобов'язань відповідно до Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом, сприяє:

1) наближенню законодавства України у сфері бухгалтерського обліку до законодавства ЄС у відповідній сфері;

2) удосконаленню законодавчих засад ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;

3) підвищенню рівня прозорості та співставності показників фінансової звітності вітчизняних компаній;

4) покращенню інвестиційного клімату в Україні.

Таким чином, вважаємо, що всі вище вказані запровадження та їх спрямування щодо гармонізації міжнародних та європейських норм законодавства, не дивлячись на окремі недоліки таких змін, призведуть до підвищення ефективності застосування фінансової інформації, що є результатом ведення бухгалтерського обліку, суб'єктами управління (фізичними та юридичними особами).

УДК 657

**Михайлова Р., доктор, главен асистент
Стопанска академия «Д. А. Ценов» – Свищов**

**ЗА НЯКОИ НЕСХОДСТВА В РЕГЛАМЕНТИРАНИТЕ
ДЕФИНИЦИИ В МЕЖДУНАРОДЕН СЧЕТОВОДЕН СТАНДАРТ
41 ЗЕМЕДЕЛИЕ И НАЦИОНАЛЕН СЧЕТОВОДЕН СТАНДАРТ
41 СЕЛСКО СТОПАНСТВО**

Настоящата разработка е насочена към различията на отделни дефиниции регламентирани в счетоводните стандарти (МСС/СС 41), отнасящи се до селскостопанската дейност и продуктите получени от нея.

Селско стопанство в широк смисъл на думата, означава отрасъл на икономиката в отделните страни, а в по специален смисъл отглеждане на културни растения и животни или като подотрасъл «Растениевъдство» и подотрасъл «Животновъдство». В съвременен аспект понятието «Растениевъдство» се отъждествява с понятието «Земеделие». Земеделието е основен отрасъл на селското стопанство за производство на растениевъдни продукти. Авторите използвали понятието «Земеделие» като наименование на международния счетоводен стандарт вероятно се позовават на факта, че основен фактор за осъществяване на дейността е земята, но това не може да бъде критерии и основание за наименование на стандарта. Основание за едно такова мнение е: стандартът регламентира понятия свързани с растениевъдството и животновъдството като дейности и като подотрасли на националната икономика. Наименованието на международния счетоводен стандарт «Земеделие» е неточно, тъй като ограничава неговия обхват, т.е. само за дейност отнасяща се до растениевъдството.

Целта на двата стандарта е да се регламентират специфичните изисквания отнасящи се до счетоводното отчитане и представяне на биологичните активи и селскостопанската (земеделската) продукция във финансовите отчети на предприятията със селскостопанска дейност.

Обхватът в действащите варианти и на двата стандарта се прилага за биологичните активи, селскостопанската (земеделската) продукция, както и правителствените дарения свързани с биологичните активи. По отношение на обхвата следва да се вземат предвид и измененията в МСС 41 Земеделие и МСС 16 Имоти, машини, съоръжения. В МСС 16 е въведено понятието «растение носител»- «живо растение». Понятието биологични активи представено в МСС 41 намалява своя обхват, т.е. би следвало в понятието биологични активи да включват живите животни и растения, но без растенията носители.

Различия се забелязват и в определенията дадени за селскостопанска продукция. Понятието «селскостопанска продукция» в СС 41 Селско стопанство се определя като „първоначално придобит полезен продукт от биологичните активи на предприятието, който се идентифицира като отделен актив в момента на отделянето му от биологичния актив. Анализирайки определенията дадени в стандарта, се достига до извода че това е полезният продукт, получен в резултат на прекъсване на процеса «биологична трансформация.»

Разграничаването на селскостопанската продукция от първоначалното получаване на полезни продукти от селскостопанската дейност се прави в МСС 41 Земеделие. Отделянето на продукцията от биологичния актив или прекратяването на жизнените процеси на биологичния актив се определя като реколта. Понятието «реколта» има френски произход и означава жътва, беритба на плод от земеделския труд, т.е. процес отнасящ се до прибирането на продукцията или установяването на добиви от отглеждането на конкретни видове биологични активи. Продукцията като понятие има латински произход и

означає цінності придобити в результат на виробництво. Земедельська продукція – катом обект на отчитане вклучва и реколтата. По отношение на тълкуванията на понятията «земедельська продукція» и «реколтата» могат да се направят следните изводи:

- реколтата е полезният продукт, придобит в результат на прекъсване на процеса биологична трансформация;
- земедельська (селскостопанска) продукція е съвкупността от получените полезни продукти.

Двата стандарта определят, биологичните активи и продукцията добита от тях да се оценяват при първоначалното им признаване по справедлива стойност, намалена с предварително начислените разходи при продажба. Регламентираните правила за отчитане по справедлива стойност, създават проблеми по отношение оценяването и отчитането на растенията - носители и на разходите направени за отглеждане на отделни видове растениевъдни култури. Растенията носители, съгласно изискванията на МСС 16 Имоти, машини, съоръжения следва да се отчитат по цена на придобиване, а не по справедлива стойност. МСС 41 Земеделие определя разходите за отглеждане на растениевъдни (земедельски) култури катом биологични активи. Определянето им катом такива, задължава те да се оценяват по справедлива стойност.

Разходите направени за отглеждане на културите не следва да се разглеждат катом биологични активи, поради факта, че процесът биологична трансформация не е преминал през всички фази. От счетоводна гледна точка тези разходи се третираат катом незавършено производство (материален запас) и е справедливо те да се оценяват по фактическа себестойност.

В представения доклад е направен сравнителен анализ на различията в дефинициите регламентирани от МСС 41 Земеделие и СС 41 Селско стопанство. Направени са препоръки, които могат да се имат предвид при представяне на информацията във финансовите отчети на предприятията със селскостопанска дейност.

УДК 657

Моїсеєва А.О., магистрант
Науковий керівник – Безручук С.Л., к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет

ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ КРИТЕРІЇВ СУТТЄВОСТІ В ОБЛІКОВІЙ ПОЛІТИЦІ

Ринкові умови господарювання потребують оптимальних, чітких і незмінних правил ведення бухгалтерського обліку та звітності на підприємстві. Формування облікової політики є одним з головних питань при створенні

системи бухгалтерського обліку на підприємстві. Не менш важливим питанням є оцінка рівня суттєвості інформації.

«Суттєвість» – це матеріальність (в перекладі з англійської економічної лексики). Відповідно, «materiality» від латинського слова «materia», в перекладі «субстанція, з якої що-небудь зроблено». Матеріальність можна тлумачити як значущість, фундаментальність, важливість, оскільки вона є ознакою можливості впливу на матеріалізацію – здійснення.

Керівництво підприємства визначає суттєвість господарських операцій та об'єктів обліку, якщо це не передбачено положенням (стандартами) бухгалтерського обліку. В Наказі про облікову політику повинні відображатися критерії суттєвості, які обирає підприємство самостійно, щодо окремих об'єктів обліку згідно Листа Міністра фінансів України «Про облікову політику» від 21.12.2005р., №31-34000-10-5/27793.

Можна обрати одну з груп показників для розрахунку рівня суттєвості:

- значення окремих статей балансу;
- залишки на рахунках бухгалтерського обліку;
- показники фінансової звітності.

Органи, які регулюють бухгалтерський облік і фінансову звітність, та власники або уповноважений орган (посадова особа), який керує підприємством відповідно до законодавства та установчих документів - являються суб'єктами визначення суттєвості облікової інформації.

Об'єктами застосування суттєвості в Україні є:

- діяльність підприємства в цілому;
- окремі господарські операції та об'єкти обліку;
- статті фінансової звітності.

Рекомендації Міністерства фінансів України «Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності» від 29.07.2003р., № 04230-04108, використовують при визначенні порогу суттєвості щодо певних господарських операцій та об'єктів обліку в яких встановлено поріг суттєвості до окремих об'єктів обліку.

Можна виділити два алгоритми, яких потрібно дотримуватись:

- якщо рівень зазначається менший (наприклад, для балансу 3 %, а не 5 %), то такі дії не потребують роз'яснень;
- якщо рівень зазначається вищий (наприклад, для балансу 10 %, а не 5 %), то необхідно роз'яснити, що саме такі показники не матимуть негативний вплив на рішення користувача звітності.

Поріг суттєвості в закордонних країнах встановлено майже на аналогічному рівні. В США до суттєвих сум часто відносять 5-10% доходів або активів. У Росії кількісним критерієм суттєвості є 5% поріг показника від загального підсумку відповідних даних за рік. Хоч цей показник і є рекомендованим, він обов'язково вноситься в облікову політику підприємства і становить 3% або 7% тощо.

Проаналізувавши Накази про облікову політику багатьох підприємств України, спостерігалось, що в більшості з них не зазначено поріг суттєвості. В деяких із них в рядку «Поріг суттєвості» зазначають лише певну суму (100 грн., 1000грн. або 2000 грн.), що не відповідає нормативним вимогам. Для кожного об'єкта бухгалтерського обліку рекомендовано певний поріг суттєвості, а не єдиний. Можна зробити висновок, що на більшості підприємств Накази про облікову політику мають суто формальний характер і не розкривають у повному обсязі організацію бухгалтерського обліку.

В Україні вся фінансова звітність(форми) являється регламентованою нормативно-правовими актами, відповідно, не підпадає під об'єкт застосування суттєвості. Отже, п.7 Листа Міністерства фінансів України «Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності» від 29.07.2003р. №04230-04108 можна використовувати лише для форм внутрішньої звітності, яку складають для власника і керівництва підприємства.

Як висновок, зазначимо, що керівництву та уповноваженим особам потрібно приділити максимальну увагу показникам суттєвості, адже суттєвість облікової інформації надалі матиме вплив на прийнятті рішень по підприємству в цілому і на прийнятті рішень користувачами бухгалтерської інформації. Вказаний поріг суттєвості щодо окремих об'єктів обліку, господарських операцій в Наказі про облікову політику повинен бути максимально обґрунтованим. В свою чергу, зі сторони законодавства, удосконалення існуючих методичних рекомендацій стосовно формування облікової і звітної інформації та обсягів її подання у фінансової звітності, враховуючи рівень її суттєвості, призведе до прийняття більш адекватних та оптимальних управлінських рішень.

УДК 657.1:004.4

**Осмятченко В.О., д.е.н., проф.,
Мискін Ю., к.е.н., доц.**

Університет державної фіскальної служби України

ДОМІНАНТИ ПІДГОТОВКИ ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ: ВЕКТОР СОЦІАЛІЗАЦІЇ

Сучасні тенденції розвитку економічної науки характеризуються зміщенням акцентів з суто фінансових аспектів на збалансоване поєднання екологічних, соціальних та економічних векторів діяльності суб'єктів суспільного інтересу. Однією із суттєвих складових соціалізації обліку є підготовка фахівців обліково-аналітичного спрямування, компетенції яких повністю відповідали б запитам сучасного бізнес-середовища.

Відтак домінантами підготовки фахівців облікового спрямування є:

1) гармонійне поєднання компетенцій різних технологій управління, що обумовлено об'єктивною інтеграцією останніх;

2) першочергова орієнтація на запити практики;

У свою чергу, вимоги бізнес-середовища до підготовки фахівців облікового спрямування включають:

– високий рівень базової фахової підготовки;

– максимальне наближення освітнього процесу до реальної практики;

– мінімізацію витрат на доведення працівника (студента) до корпоративного рівня продуктивності праці;

– ідентифікацію компетенцій.

Виходячи з окреслених запитів, можна сформувані основні напрями інтеграції бізнес-структур в освітній процес. До них відносяться:

1) участь практиків у формуванні навчальних методичних матеріалів;

2) сертифікація компетенцій від бізнес-структур;

3) проведення занять та практик на фірмах з орієнтацією на подальше працевлаштування.

Інтеграцію бізнес-структур в освітній процес доцільно здійснювати у наступних формах:

1) участь фірм у освітньому процесі;

2) організація різних курсів із залученням практиків для освоєння студентами додаткових компетенцій (формування яких не передбачено у освітньому процесі).

Практична апробація зазначених вище положень на базі Університету державної податкової служби України (яку було розпочато у 2014 році) дозволяє на сьогоднішній день констатувати наступні напрацювання:

1) З метою реалізації інноваційного підходу до підготовки фахівців обліково спрямування створено кафедру «Обліково-аналітичних баз знань».

2) Відкрито магістерську програму «Управління інформаційними ресурсами обліку».

3) Укладено договори про співпрацю з основними корпораціями-розробниками програмних продуктів облікового спрямування («1С», «Парус», «Галактика», «Інтелект-Сервіс», «Інвоко», «Хакерс Дизайн», «Поверхність МД», «Інтес», «Diamond Bridge») та Федерацією професійних бухгалтерів і аудиторів України, а також СІМА акредитувала програми бакалаврського та магістерського рівня підготовки за спеціальністю «Облік і оподаткування».

4) У межах магістерської програми «Управління інформаційними ресурсами обліку» спільно з корпораціями розроблено методичне забезпечення для вибіркових дисциплін, за результатами вивчення яких кожен студент має можливість отримати сертифікат від фірми-розробника програмного забезпечення, який засвідчує володіння компетенціями з практичного використання такого програмного продукту.

5) Обумовлено залучення провідних фахівців корпорацій-розробників програмних продуктів до проведення лекційних та практичних занять (у тому числі і на базі фірм).

6) Узгоджено питання проведення студентами практик та дипломних досліджень на базі корпорацій- розробників програмних продуктів з подальшим працевлаштуванням.

7) Організовано оцінку компетенцій щодо володіння знаннями та практичними вміннями використання сучасних програмних продуктів облікового спрямування самими корпораціями-розробниками таких програмних продуктів у вигляді сертифікацій.

8) Організовано освітні курси (із проведенням сертифікацій від фірм) з метою надання можливості здобуття компетенцій щодо володіння знаннями та практичними вміннями використання сучасних програмних продуктів облікового спрямування для студентів, які навчаються за іншими магістерськими програмами.

Таким чином, уже на даний час можна констатувати, що експеримент є вдалим, відповідає сучасним запитам бізнес-середовища у контексті підготовки фахівців за спеціальністю «облік і оподаткування» та може бути рекомендованим для реалізації на базі інших навчальних закладів України.

УДК 657

Остап'юк Н.А., д.е.н., проф.

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ?

Прагнення держави виконувати базові принципи оподаткування, передбачені статтею 4 Податкового кодексу України від 02.12.2017 р. № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ), призвели до впровадження у фінансову діяльність підприємств досить складного механізму – трансфертного ціноутворення. Причому черговий раз серйозна відповідальність покладена на бухгалтерську службу підприємства. Однак чи є такий підхід обґрунтованим і наскільки процедури трансфертного ціноутворення вписуються в систему бухгалтерського обліку нині мало аналізується. При цьому вплив результатів оцінки контрольованих операцій на показники декларації з податку на прибуток обумовлюють актуальність вказаного дослідження.

Згідно з положеннями пп. 39.2.1.1, пп.39.2.1.7 п.39.2.1 ст.39 ПКУ, які діяли на момент здійснення даної операції, господарські операції, що впливають на об'єкт оподаткування сторін (сторони) таких операцій, що здійснюються платниками податків з пов'язаними особами-нерезидентами,

можуть підпадати під контроль для цілей трансфертного ціноутворення (далі – ТЦО), якщо в 2016 році¹:

– річний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 50 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік;

– обсяг таких господарських операцій платника податків з кожним контрагентом, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 5 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік. До вказаних контрагентів належать держави, що включені до списку країн із низьким податковим навантаженням, відповідно до Розпорядження Кабінету Міністрів України від 16.09.2015 № 977-р «Про затвердження переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України.

З метою оцінки операцій, що належать до контрольованих обов'язково визначається пов'язаність сторін. В подальшому здійснюється оцінка таких операцій за цінами, не пов'язаними із транзакціями відповідних країн. Для даної мети суб'єкт такої оцінки може скористатися п'ятьма методами, визначеними у ПКУ:

- порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу);
- ціни перепродажу;
- «витрати плюс»;
- чистого прибутку;
- розподілення прибутку.

Застосування вказаних методів встановлення ціни операції, які відповідає критеріям контрольованої, передбачає детальний аналіз умов здійснених угод. Зокрема, згідно зі ст. 39 ПКУ: характеристики товарів (робіт, послуг), які є предметом операції; функцій, які виконуються сторонами операції, активи, що ними використовуються, умови розподілу між сторонами операції ризиків та вигод, розподіл відповідальності між сторонами операції та інші умови операції; економічних умов діяльності сторін операції, включаючи аналіз відповідних ринків товарів (робіт, послуг), які істотно впливають на ціни товарів (робіт, послуг); бізнес-стратегій сторін операції (за наявності), які істотно впливають на ціни товарів (робіт, послуг); розміру звичайних надбавок чи знижок до ціни товарів (робіт, послуг) та ін.

Таким чином, відбувається детальний економічний аналіз кожної операції, умови її здійснення, інформація про що виходить за межі бухгалтерського обліку. Крім того, для застосування методу чистого прибутку (при масовості та типовості операцій з придбання або поставки у контрольовані держави) доцільним є використання спеціальних програмних комплексів, які базуються на базах даних про діяльність суб'єктів господарювання за

¹ Використаємо критерії року, за який нині проводиться звітування щодо трансфертного ціноутворення

відповідними ринками та видами діяльності. Серед найбільш поширених в Україні – база даних «Руслана» та «Amadeus». Вони містять інформацію про діяльність на території Європи та окремих країн азіатського регіону. За сформованим запитом ресурси бази даних дозволяють отримати показники фінансового стану, рентабельності, які і виступлять критерієм оцінки здійснених контрольованих операцій. Навмисне не вдаючись у деталі розрахунку медіанного показника на основі детальної продуманої і підготовленої вибірки, відмітимо, що дані процедури є повністю аналітичними. Дані бухгалтерського обліку використовуються виключно як база для детального вивчення фактичної господарської операції.

Нині в Україні підготовка звіту про контрольовані операції часто є послугою, яка виноситься на аутсорсинг, з відповідною передачею відповідальності особі-виконавцю. Проте тут варто поставити питання щодо відповідальності бухгалтера за здійснення та оцінку таких операцій. Вони часто українським бізнесом використовуються для податкової оптимізації і регулювання відбувається, як правило, без участі бухгалтерської служби. Тобто необхідно визнати, що як і у, наприклад, плануванні бухгалтерський облік є виключно джерелом інформації, однак, не механізмом обчислення податків з контрольованих операцій.

Складність аналізу для оцінки контрольованих операцій, обмежений доступ до баз даних, які створені та пропонуються європейськими фірмами, при одночасному значному розмірі штрафних санкцій призводить до необхідності перегляду як механізму трансфертного ціноутворення на державному рівні, так і підходів щодо контролю їх оподаткування.

УДК 657

**Остапчук Т.П., докторант
Гавриловська Д.В., студент**
Житомирський державний технологічний університет

ПРАВО ВЛАСНОСТІ НА ЗЕМЛЮ- ПРЕДМЕТ ДОСЛІДЖЕННЯ ЮРИСТІВ-ТЕОРЕТИКІВ ЯК ОСНОВА ДЛЯ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ЗЕМЕЛЬНИМИ РЕСУРСАМИ

Сьогодення характеризується процесом реформування різних сфер нашого життя: пенсійна реформа, медична, оборонна, енергетична, освітня та, з поміж іншого, земельна реформи. Однак перед початком реформування доцільно вивчити існуючу ситуацію та чинне законодавство, їх проблеми та недоліки з метою недопущення попередніх помилок. Це стає можливим при аналізі існуючих публікацій на дану тематику.

При розкритті земельного законодавства суттєву увагу доцільно приділити праву власності на землю. Згідно Цивільного кодексу України¹ право власності – це право особи на річ (майно), яке вона здійснює відповідно до закону за своєю волею, незалежно від волі інших осіб. На земельні ділянки, як на нерухоме майно, також розповсюджуються норми права власності, які складаються з відносин, пов'язаних з володінням, користуванням та розпорядженням майна. Право власності на землю є гарантією реалізації економічних та соціальних прав громадян і для подальшого розвитку економіки України доцільно налагодити процес забезпечення та захисту прав власності на ці види ресурсів. З цією метою варто приділити увагу вже існуючим публікаціям на дану тематику, а саме розглянути, які проблеми піднімалися, які шляхи вирішення були запропоновані та які проблемні моменти залишились поза увагою науковців.

Дослідники цього питання сходяться на думці, що проблема права власності в Україні не знайшла достатнього висвітлення і потребує подальших досліджень. Для аналізу наукових публікацій було досліджено праці з наступних джерел: «Юридичний вісник» Одеської національної юридичної академії, Прикарпатський вісник, Збірник тез доповідей «Від громадянського суспільства – до правової держави», Наукові праці Національного університету «Одеська юридична академія».

Крім того, були досліджені автореферати дисертацій за визначеною тематикою юридичного напрямку. Так, наприклад, Мироненко І.В. в своїй дисертації на тему «Зміст та межі здійснення права приватної власності на землю в Україні» досліджує правове регулювання земельних відносин в Україні. Ним було розглянуто питання про поняття та зміст права приватної власності на землю, особливості земельних ділянок як об'єктів права власності, їх вплив на здійснення правового регулювання даних відносин, застосування норм різних галузей права при здійсненні такого регулювання. Розглянуто питання про недопущення зловживання правом, а також дотримання вимог добросусідства при здійсненні права приватної власності на землю. Сформульовано пропозиції щодо вдосконалення чинного законодавства, яке регулює відносини щодо здійснення права приватної власності на землю.

Ще одним з останніх досліджень, є дисертація Спіпченко О.І. на тему «Права користування чужою земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб (емфітевзис)». В роботі було проаналізовано інститут емфітевзису за римським приватним правом, історичний розвиток емфітевзису за цивільним законодавством України, розкрито поняття «емфітевзис» за законодавством західноєвропейських країн. Запропоноване визначення права користування чужою земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб, договору про емфітевзис, проаналізовано характерні ознаки та істотні умови цього договору.

¹ Цивільний кодекс України, затверджений Верховною Радою України від 16.01.2003 № 435-IV - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

Бусуйок Д.В. в своїй роботі на тему «Правове регулювання обмежень прав на землю в Україні» значну увагу приділяє визначенню змісту обмежень прав на землю. У дисертації проведено детальний аналіз видів обмежень прав на землю та правових підстав виникнення та припинення обмежень прав на землю. Узагальнено способи встановлення обмежень прав на землю та їх види. Визначено особливості правового регулювання обмежень набуття права власності на землю та розпорядження нею.

Дисертація Готової О.В. «Правове регулювання правочинів щодо земельних ділянок в Україні» присвячена питанням правового регулювання укладення земельних правочинів в Україні на сучасному етапі. Досвід країн з ринковою економікою свідчить про те, що оборот земельних ділянок є регульованим і здійснюється в певних межах, що встановлені законодавством. Досліджується організаційно-правовий механізм регулювання земельного ринку, в тому числі й земельних правочинів.

В спеціалізованих періодичних юридичних виданнях публікації про земельні ділянки та право власності на землю не є багаточисленими. Однак такі науковці, як: Наконечний А.Б., Тоцька К.М., Чурилова Т., Чуйко Л.А., Славова К., Костяшкін І.О., Гавриш Н.С., Суца Л.М. вивчають різні аспекти даного питання, а саме: історичні передумови формування інституту збитків власникам землі, вимоги щодо державної реєстрації права власності на земельну ділянку, державна реєстрація права оренди землі (як право користування земельною ділянкою), розподіл земель у правовому забезпеченні соціальної функції права власності на землю, примусове відчуження земельних ділянок як засіб реалізації конституційних положень в законодавстві. Так, наприклад, Чурилова Т. при характеристиці питання державної реєстрації права оренди земельних ділянок надає рекомендації для спрощення реєстраційної процедури, зокрема для земель сільськогосподарського призначення.

Ще однією категорією наукових публікацій є тези виступів на конференціях. Було розглянуто тези Каракаша І.І., Волкова Е.К., Оніка Я.В., в них досліджуються питання земельного сервіту як особливого виду користування лісовою ділянкою, визначено особливості права власності та права користування земельними ділянками лісогосподарського призначення, визначається приналежність земельної ділянки до нерухомого майна, зазначається в який момент земельна ділянка стає об'єктом цивільних прав, а саме з моменту її формування та державної реєстрації в Державному земельному кадастрі.

Отже, аналіз публікацій юридичного напрямку як підґрунтя для облікового забезпечення операцій з земельними ресурсами довів важливість та необхідність продовження досліджень в даній сфері, адже для майбутніх змін необхідно мати представлення про особливості прав власності на землі різного призначення: сільськогосподарського, під забудову, лісові ділянки, про процес документального оформлення та реєстрації прав власності на земельні ділянки, права тимчасового користування так як оренда та сервітут. Таким чином ці

напрями є перспективними для майбутніх досліджень не тільки для юридичного характеру, а й для досліджень з бухгалтерського обліку, в якому право власності на певне майно, в тому числі на земельну ділянку, має свої особливості та проблемні моменти.

УДК 657.421.1

**Остапчук Т.П., к.е.н., доц.
Поплавська В.В., студент**

Житомирський державний технологічний університет

СОЦІАЛЬНИЙ РОЗВИТОК ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ ТА КОНТРОЛЬ ЗА ЇХ ВИКОРИСТАННЯМ

Земля являється не лише важливою умовою просторового існування світу, а й основним засобом виробництва в аграрній сфері та економічним ресурсом суспільства. На сьогодні все більше стає очевидним, що земельні ресурси України набувають важливого стратегічного значення не лише для задоволення потреб людей, а й для світового співтовариства, з метою розв'язання глобальних проблем продовольчого характеру.

Однак питання земельних відносин і надалі залишається непорушним, що порушує системність ринкових відносин та гальмує розвиток аграрної сфери в Україні. Також потрібно відзначити, що земля є основою екосистеми та базисом сталого розвитку, умовою соціального розвитку, прогресу та добробуту людини. Екологічно врівноважений сталий розвиток, раціональне та продуктивне використання земельних ресурсів можливий лише за умови суспільно-врівноваженого використання земельних ресурсів на основі виваженої державної політики у сфері земельних відносин.

На нашу думку особливої уваги потребує питання збереження раціонального використання, та відтворення земельних ресурсів, як базису сталого розвитку України. Розв'язання цих проблем можливе з використанням принципів сталого розвитку. Потрібно відзначити, що перед наукою виникає питання перегляду теоретичного, методичного базису землекористування та удосконалення процесів управління земельними ресурсами та порядок здійснення контролю за використанням та охороною земель.

Використовуючи концепцію сталого розвитку землекористування, ми зможемо досягти оптимального співвідношення між економічним зростанням земельних ресурсів, поліпшенням екологічного стану землі, а також задоволенням потреб людей. В умовах реформування земельних відносин, потрібно використовувати передусім такі принципи: системний підхід до раціоналізації землеволодіння та землекористування; задовольняти соціальні-

економічні інтереси користувачів з врахуванням поліпшення екологічного стану земельних ресурсів; охорону землі, та навколишнього середовища.

Управління земельними ресурсами має охоплювати всі процеси земельних відносин: заходи, щодо охорони та ефективного використання земельних ресурсів; формування розподілу земель між галузями господарського кодексу.

Розглядаючи питання контролю потрібно відзначити, що відповідно до закону України «Про державний контроль за використанням та охороною земель» № 963 – IV від 19.06.2003р., охорона земель – система правових, організаційних, економічних, технологічних та інших заходів, спрямованих на раціональне використання земель, запобігання необґрунтованому вилученню земель сільськогосподарського призначення для несільськогосподарських потреб, захист від шкідливого антропогенного впливу, відтворення і підвищення родючості ґрунтів, підвищення продуктивності земель лісового фонду, забезпечення особливого режиму використання земель природоохоронного, оздоровчого, рекреаційного та історико-культурного призначення.

Основними завданнями державного контролю за використанням та охороною земель є:

– забезпечення додержання органами державної влади, органами місцевого самоврядування, фізичними та юридичними особами земельного законодавства України;

– забезпечення реалізації державної політики у сфері охорони та раціонального використання земель; запобігання порушенням законодавства України у сфері використання та охорони земель, своєчасне виявлення таких порушень і вжиття відповідних заходів щодо їх усунення;

– забезпечення додержання власниками землі та землекористувачами стандартів і нормативів у сфері охорони та використання земель, запобігання забрудненню земель та зниженню родючості ґрунтів, погіршенню стану рослинного і тваринного світу, водних та інших природних ресурсів.

Об'єктом державного контролю за використанням та охороною земель є всі землі в межах території України. Державний контроль за використанням та охороною земель, дотриманням вимог законодавства України про охорону земель і моніторинг ґрунтів здійснюється шляхом: проведення перевірок; розгляду звернень юридичних і фізичних осіб; участі у прийнятті в експлуатацію меліоративних систем і рекультивованих земель, захисних лісонасаджень, протиерозійних гідротехнічних споруд та інших об'єктів, які споруджуються з метою підвищення родючості ґрунтів та забезпечення охорони земель; розгляду документації із землеустрою, пов'язаної з використанням та охороною земель; проведення моніторингу ґрунтів та агрохімічної паспортизації земель сільськогосподарського призначення.

Отже розглянувши роль, значення та контроль за використанням земельних ресурсів в житті людини можна відзначити, що земля це не лише

основний елемент виробництва, а й те що земельні ресурси відіграють важливу роль у розвитку продуктивних сил будь-якої країни. Питання раціонального використання земельних ресурсів повинно стати головним до вирішення, а не лише питання економічного, соціально та екологічного характеру. Осмислення суспільної ролі землі, як природного ресурсу має вирішальне значення для визначення теоретичних основ сталого розвитку. Також потрібно відзначити, що виникає необхідність у створенні дієвого механізму вдосконалення політики землекористування в контексті сталого розвитку, що дасть можливість підвищити соціально-економічну та екологічну ефективність землекористування в Україні та сприятиме інвестиційному забезпеченню агротехнічних робіт. Також потрібно звернути увагу на нормативно-правову базу, що регламентує порядок здійснення контролю за використанням та охороною земель, тому що вона не є досконалою та розпорошеною.

УДК 657

Полянська О.А., к.е.н., доц.,
Чабанюк О.М., к.е.н., доц.
Львівський торговельно-економічний університет

СОЦІАЛЬНИЙ ОБЛІК В КОНТЕКСТІ КОНЦЕПЦІЇ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА

Процес глобалізації, екологічні проблеми, вичерпність природних ресурсів, проблеми з умовами праці та, як наслідок, її продуктивністю обумовлюють зацікавленість користувачів у інформації щодо соціально-відповідальної діяльності суб'єктів господарювання.

Дослідження 469 американських компаній різних галузей виявило позитивну кореляцію між прибутковістю активів, продажами та їх соціальною активністю. Індикатори 300 корпорацій, які публічно заявили про важливість етичних кодексів у своїй діяльності, в два-три рази перевищили показники компаній, які не зробили цього. Підприємства, що враховують інтереси всіх громадських груп, ростуть в середньому в чотири рази інтенсивніше тих, хто враховує лише інтереси акціонерів [1].

Такі ж тенденції простежуються і у Європі. Обстеження 100 німецьких компаній показало позитивну кореляцію між інвестиціями у розвиток персоналу та курсом акцій компаній. 33% економічно активних британців вважають, що якщо компанія соціально активна, то в ній краще умови праці. Сайт Business For Social Responsibility, опираючись на опитування 2 100 респондентів, стверджує, що переважна більшість погодилася б працювати в соціально відповідальній компанії навіть за умови нижчої оплати їх праці [2].

Це привело до того, що в останні два десятиліття в обліковій науці відбувається активна розробка питань, що стосуються корпоративної соціальної відповідальності, звітності, соціального обліку та аудиту в глобальному масштабі. Дані питання піднімаються в контексті реалізації ідей соціальної справедливості, корпоративного громадянства та сталого розвитку, що базуються на концептуальній основі теорії так званих «зацікавлених осіб».

Концепція стійкого розвитку ґрунтується на твердженні, що відповідальність компанії не обмежена акціонерами, а простягається на всіх зацікавлених сторін. В межах даної концепції зацікавленою стороною є кожен, хто знаходиться прямо чи опосередковано під впливом діяльності компанії.

Концепція стійкого розвитку з'явилася в результаті об'єднання трьох основних точок зору: економічної, соціальної та екологічної.

Економічний підхід до концепції стійкості розвитку базується на теорії максимального потоку сукупного доходу, який може бути отриманий за умови, принаймні, збереження сукупного капіталу, за допомогою якого і виробляється цей дохід.

Ця концепція передбачає оптимальне використання обмежених ресурсів та використання екологічних природо-енергетичних та матеріально-зберігаючих технологій, включаючи видобування та переробку сировини, створення екологічно прийнятної продукції, мінімізацію, переробку та знищення відходів. З екологічної точки зору, стійке розв'язання має забезпечити цілісність біологічних та фізичних природних систем. Особливе значення має життєздатність екосистем, від яких залежить глобальна стабільність всієї біосфери.

Соціальна складова стабільності розвитку суб'єкта господарювання орієнтована на людину і спрямована на збереження стабільності соціальних та культурних систем, зокрема, на скорочення чисельності руйнівних конфліктів між людьми. Важним аспектом цього підходу є справедливий розподіл благ.

Досягнення мети концепції сталого розвитку, узгодженість цих трьох складових та можливість їх інтерпретувати у конкретні показники можлива лише за умови існування на підприємстві адекватної системи бухгалтерського обліку.

У зв'язку з динамічністю управлінських систем з'являються нові напрямки розвитку облікової думки та формуються нові види бухгалтерського обліку. Зокрема для інформаційного забезпечення соціально відповідальної діяльності вітчизняних суб'єктів господарювання необхідно впроваджувати у вітчизняну практику соціальний облік. Соціальний облік можна охарактеризувати як процес формування систематизованої, релевантної інформації, що характеризує соціально відповідальну діяльність суб'єкта господарювання та спрямована на прийняття соціальних рішень в межах концепції сталого розвитку підприємства.

Вітчизняний досвід ведення соціального бухгалтерського обліку та складання соціальної звітності практично відсутній. Аналіз праць вітчизняних

науковців підтвердив не достатню теоретичну розробленість основних положень цього відносно нового напрямку бухгалтерського обліку та відсутність єдиної точки зору щодо суті, завдань та принципів соціального обліку, що обумовлює необхідність в подальших дослідженнях.

Список використаної літератури:

1. *Armstrong, J. Scott Effects of corporate social responsibility and irresponsibility policies / J. Scott Armstrong, C Kesten Green // Journal of Business Research. Retrieved 28, October 2014. P. 24-39.*
2. *See C. Dey, Social accounting at Traidcraft plc: A struggle for the meaning of fair trade / C. Dey See // Accounting, Auditing & Accountability Journal 20(3), 2007. P. 423 - 445.*
3. *Куцик П. О. Інтегрована звітність як нова парадигма розвитку бухгалтерської звітності / П. Куцик, М. Корягін // Бухгалтерський облік і аудит. - 2015. - № 5. - С. 11-18. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boai_2015_5_3*
4. *Жиглей І.В. Еволюція бухгалтерського обліку в контексті розвитку соціальних відносин / [Електронний ресурс] / І. В. Жиглей. –file:///C:/Users/11/Downloads/62060-130435-1-PB%20(1).pdf*
5. *Левицька С.О. Соціальний облік : методичний підхід та організаційне забезпечення / [Електронний ресурс] / С.О. Левицька. - Режим доступу : file:///C:/Users/11/Downloads/VNULPM_2014_797_36.pdf*
6. *Чижевська Л.В. Поява та розвиток соціально-орієнтованого обліку / [Електронний ресурс] / Л. В. Чижевська. - Режим доступу : http://www.confcontact.com/2007may/+1_chizhev.php*

УДК 657.1:339

Правдюк Н.Л., д.е.н., проф.
Вінницький національний аграрний університет

ОБЛІКОВИЙ СУПРОВІД КОНЦЕПЦІЙ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ БІЗНЕСУ

Соціальна відповідальність бізнесу (СВБ) є невід'ємною складовою процесу сталого економічного розвитку в умовах глобальної економіки. Прийнята Стратегія концепції соціальної відповідальності бізнесу [1] на рівні ЄС та майже усіх країн-членів, у рамках якої передбачена обов'язкова нефінансова звітність, за найбільш поширеним стандартом GRI (Global Reporting Initiative). В його основі лежить ідеологія того, що економічні, екологічні та соціальні результати діяльності компанії безпосередньо пов'язані з її стійким довготривалим розвитком. Після 31 грудня 2015 року всі звіти, підготовлені за GRI, повинні відповідати стандарту G4 [2].

В Україні з ініціативи ряду громадських організацій з 2009 р. ініціюється створення національної стратегії Концепції соціальної відповідальності [3], процес якої ще не завершено. А з 2016 року в рамках законодавства щодо Зони

вільної торгівлі – питання сталого розвитку, і відповідно СВБ, мають необхідність зближення з європейськими стандартами.

Вибір об'єктів обліку здійснено з врахуванням того, що соціальна діяльність підприємств – це прийняття рішень у інтересах мети і цінностей суспільства, яка спрямовується на зовнішнє середовище для формування іміджу у співпраці з місцевим співтовариством і органами влади та обов'язково передбачає соціальний блок внутрішнього середовища.

Аналітичне забезпечення та джерело соціальної відповідальності формують законодавство та суспільні договори на макро- та мікрорівнях. Треба зазначити, що в основу СВБ є філантропія – добровільна участь у соціальних програмах. Здійснюючи соціальну філантропію, фірма керується економічними стимулами і базується на економічній, а не соціальній відповідальності. Загалом соціальна відповідальність передбачає визнання фірмою соціальних зобов'язань за рамками закону, поруч з визначеними у законі. Соціальна відповідальність не вимагає радикального розриву з звичайними формами корпоративної діяльності. Саме тому облік соціальної відповідальності у рамках складання нефінансової звітності не потребує окремого обліку, а може бути реалізованим у рамках чинного бухгалтерського обліку за усіма його видами.

Оскільки соціальна відповідальність та загалом проблеми соціуму у економічному вимірі все більше стають об'єктами та суб'єктами ринкової економіки, вимірювані складники цього процесу частково реалізуються в межах нових чи переосмислених об'єктів бухгалтерського обліку.

Існує декілька основних концепцій соціальної відповідальності бізнесу. На рис. 1 приведено найбільш відомі з них у нашій інтерпретації облікового супроводу кожної концепції.

В основу Концепцій покладена публічно-правова відповідальність та взаємний вплив бізнесу і суспільства, що передбачає відповідальність підприємства перед ринком і державною політикою. Але окреме підприємство не несе відповідальності за всі соціальні проблеми, а тільки ті, які породжує його діяльність, що й формує об'єкти обліку. В результаті соціальні дії підприємств покращують стан місцевого співтовариства, навіть частково усувають необхідність державного регулювання.

Напрями та об'єкти обліку запропоновано на основі Стандарту звітності G4 [2]. Виділено пріоритетні облікові об'єкти: фінансово-економічні результати; трудові відносини: розвиток персоналу, безпечні умови праці; гендерна рівність; якість і безпека продукції; захист довкілля; внесок у регіональну економіку; корпоративне управління; енергоефективність; інвестування у соціально значущі культурно-освітні програми. Результатом запровадження соціальних складових обліку є формування нефінансової звітності.

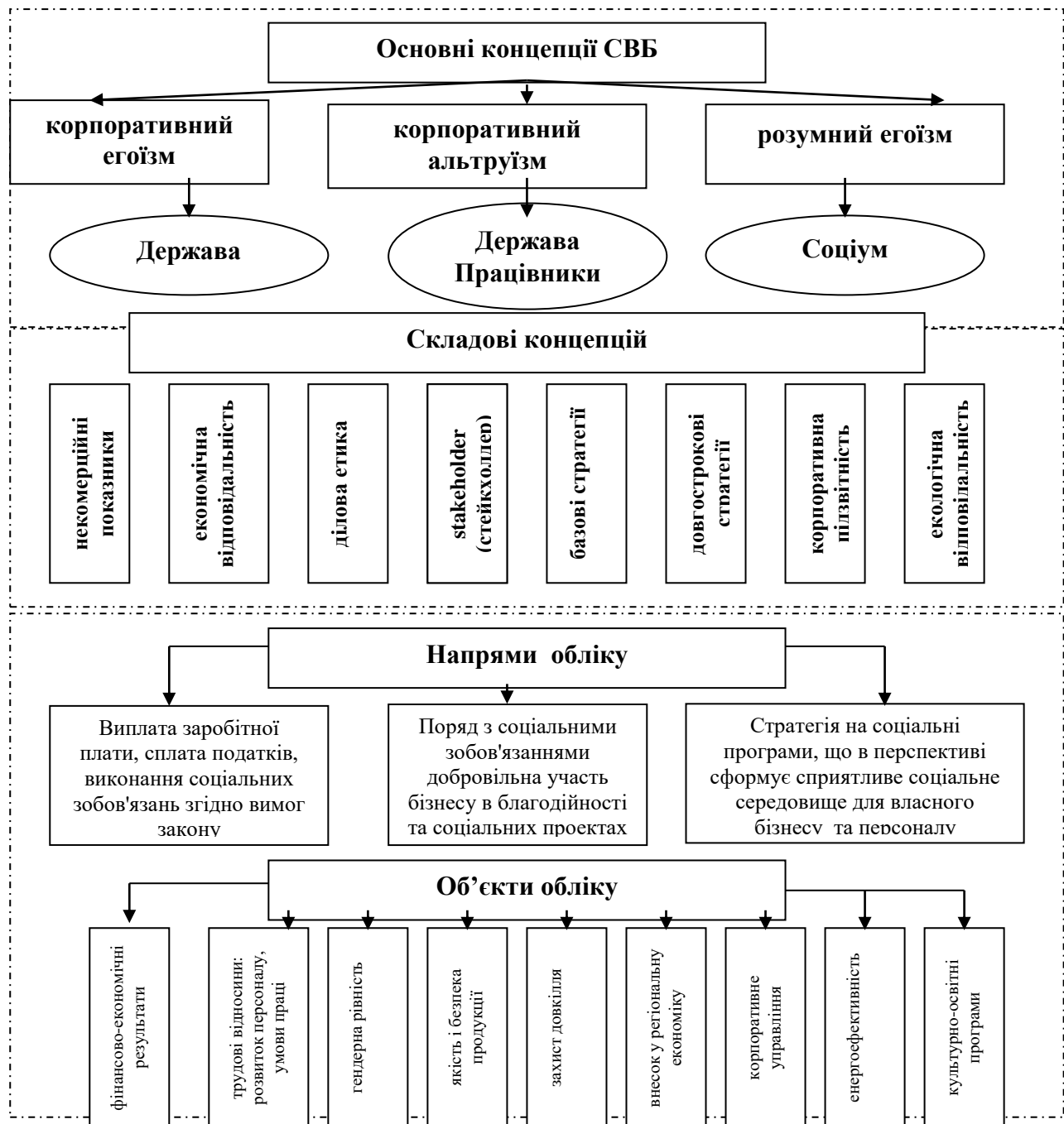


Рис. 1. Обліковий супровід концепцій соціальної відповідальності бізнесу
 Джерело: розробка на основі [2; 4]

Наслідком запровадження стандарту нефінансової звітності у розвинених країнах є розвиток соціально-трудоіх відносин і соціального партнерства. Це загальнонаціональні програми соціального забезпечення, скорочення робочого дня і збільшення суспільних ресурсів для освіти працівників, підвищення мінімальних розмірів оплати праці, платоспроможного попиту населення цих країн. Соціально-трудоі відносини та соціальне партнерство привели західне

суспільство до розуміння необхідності постійного вдосконалення відносин у сфері праці та розширення і удосконалення взаємодії бізнесу з соціумом.

Список використаної літератури:

1. *Corporate Social Responsibility (CSR) [Електронний ресурс]. Джерело доступу: http://ec.europa.eu/growth/industry/corporate-social-responsibility_en*
2. *G4 SUSTAINABILITY REPORTING GUIDELINES [Електронний ресурс]. Джерело доступу: <https://www.globalreporting.org/information/g4/Pages/default.aspx>*
3. *Національна стратегія КСВ в Україні: стан та перспективи. [Електронний ресурс]. Джерело доступу: <http://www.gurt.org.ua/articles/31876/>*
4. *Концепції соціальної відповідальності. В кн. Соціальна відповідальність : навч. посіб. / Н. В. Шандова, Г. В. Жосан; Херсон. нац.техн. ун-т. - Херсон : Вишемирський В.С., 2015. - 306 с.*

УДК 657

Пушкар М., д.е.н., проф.
Тернопільський національний економічний університет

ФАКТОР, ЯКИЙ УТВОРЮЄ ОБЛІКОВУ НАУКУ

На питання чи усвідомлюють бухгалтери які речі, явища або процеси утворюють систему обліку, з великою ймовірністю отримаємо відповідь – подвійний запис. Але чи дійсно подвійний запис лежить в основі системи обліку і теорії науки?

Для виявлення цього питання поставимо риторичне запитання, а які об'єктивні економічні закони примушують бізнес організувати облікову систему? Зрозуміло, що сакраментальну фразу про її утворення на вимогу закону держави про «бухгалтерський облік і фінансову звітність» взагалі не можна сприйняти як гідну науковця, оскільки тут же виникає нове питання, а чим держава аргументує створення облікової системи на кожному підприємстві, організації та установі? Відповідь не така проста, як здається на перший погляд. Справа у тому, що у відповіді бухгалтерів закладено підміну понять, коли ми вимагаємо наукового розкриття об'єктивної субстанції, яка лежить в основі системи обліку, а нам замість субстанції пропонують юридичний акт, суб'єктивно створений людьми за суспільною домовленістю між державою і бізнесом щодо створення облікової служби.

Юридичним актом держави визначено основну функцію облікової служби, яка полягає в метрологічному (вимірjuвальному) процесі фактів фінансово – господарської діяльності та отриманні стандартної інформації для заміру фінансового стану підприємства з меркантильною метою держави задовольнити свої інтереси щодо стягнення податків. При цьому держава регламентує ведення записів у документації, відображення методом подвійного запису фактів за допомогою стандартного плану рахунків і звітності для

визначення фінансового стану підприємства. Такий порядок звужує поле діяльності облікових працівників до простого фіксування залишків та оборотів на рахунках і перенесення залишків у форми фінансової звітності.

Самим дивним у такому порядку регламентації облікового процесу є його освячення науковим співтовариством, яке консервує облікове знання на рівні ремесла, хоча багато з представників співтовариства усвідомлюють абсурдність положення, коли недорозвинуте облікове знання видають за науку, чим принижують високе поняття науки взагалі та облікової зокрема.

Зосередження уваги бухгалтерів на процедурі відображення фактів господарської діяльності методом подвійного запису на рахунках обліку перешкоджає їм розширити горизонт мислення і переключитися на важливі проблеми вимірювання тих явищ і процесів, які відбуваються у внутрішньому і зовнішньому середовищах та впливають на фінансові результати підприємства.

Зосередження бухгалтерів на одному елементі подвійного запису відображення фактів стало причиною їх заблудження відносно сутності обліку.

Теорія пізнання завжди спрямована на певну сторону реально існуючої субстанції (матерії) – первинної і загальної основи усього існуючого, вона має властивість самоорганізації і видозмін у просторі й часі та трансформації з одного стану в інший. Субстанція може проявляти себе у трьох формах – як речовина, енергія та інформація і, у той же час, вона становить цілісність та єдність реального світу.

Субстанція (усе різноманіття матеріальних, енергетичних та інформаційних ресурсів, що використовує бізнес) служить основою пізнання світу економічної реальності та виникнення й розвитку різних наук, але якщо науки про природу детерміновані об'єктивними законами, то суспільні – рівнем економічної свідомості та економічного розвитку, де природа відіграє роль фону, на якому розгортаються драматичні події соціально – економічного характеру внаслідок активних дій людей у процесі виробництва.

Наука про облік вивчає інформацію, як одну із форм матерії, тому її логічно віднести до інформаційних наук роблячи акцент на базовій субстанції і вимірюючи кількісні параметри об'єктів спостереження, при цьому методи обробки даних (у тому числі подвійний запис) підпорядковують процесу отримання інформації у всьому їх різноманітті. Подвійний запис являє собою засіб обробки даних, тому він не може бути сутністю науки, як це намагаються доводити бухгалтери!

Навіть непосвячені у таємниці обліку розуміють, що для успішного ведення бізнесу найважливішим елементом роботи менеджерів, які відповідають за фінансові результати конкретних бізнес – процесів, є достатній обсяг інформаційних ресурсів, як фактор управління і виробництва, а не подвійний запис. Для менеджменту важливим є продукт обліку – інформація, яку повинна давати облікова служба, а яким чином ця служба отримує інформацію їх не цікавить. Облік є слугою менеджменту!

Система обліку повинна працювати на результат, який виступає у ролі фактора, що створює систему. Результатом роботи облікової служби за всіма канонами справжньої науки завжди була, є і буде інформація. На жаль, поняття «інформація» у лексиконі бухгалтерів з'явилося лише у середині 70–х років ХХ ст., хоча сутність інформації уперше розкрита Н.Вінером ще у 1948 р.

Необізнаність бухгалтерів із сутністю інформації закономірно породила міф про те, що центральною проблемою обліку є визначення кореспонденції рахунків і складання звітності, що з наукової точки зору є абсурдним твердженням, оскільки методів обробки даних й отримання інформації може бути безліч, а не лише один подвійний запис.

Не вина, а біда бухгалтерів полягала в тому, що вони не зрозуміли до кінця своєї ролі у генеруванні інформації для бізнесу і за середньовічною традицією всю енергію спрямовували на пошуки формального пояснення методів визначення фінансового результату у звітній формі під назвою «баланс». Проте, відомо, що констатацію отримання прибутків чи збитків не можна уважати єдиною метою обліку, оскільки важливо мати інформацію не тільки про фінансовий стан, а й про явища і процеси господарської діяльності і фактори, які зумовили фінансові результати.

На підприємстві відбуваються паралельно і одночасно два види діяльності:

- фінансова, яка відображає грошовий (фінансовий) зріз ведення бізнесу, коли факти фіксуються у фінансовому обліку (бухгалтери вперто називають його бухгалтерським), виключно у грошовому вимірі, що розмиває загальне поняття «облік» і вносять плутанину у визначення критерію, за яким виділяють окремі види обліку;

- господарська, яка пов'язана з виконанням поточної роботи різних бізнес – процесів, що вимагає контролю з боку управлінського персоналу за раціональним витрачанням факторів виробництва, формуванням собівартості окремих видів продукції, рентабельності тощо.

Відсутність належної системи обліку господарської діяльності унеможливорює надійний контроль ресурсів і процесів створення готового продукту виробництва і його збуту на ринку. В обліковій науці склалася ситуація, коли дослідження проблем вимірювання фактів господарської діяльності здійснюються однобоко в одній підсистемі фінансового обліку.

Практика свідчить про те, що фінансовий облік здійснюють усі без виключення підприємства, організації та установи, як це передбачено законом, а господарський облік (управлінський або його окремі елементи) – не більше 10%, а стратегічний – близько 1%).

Інформація, як системоутворюючий фактор, об'єднує усі види обліку в єдине ціле, у якому кожний з видів утворює підсистему зі своїми специфічними завданнями, функціями і методами збору даних та їх перетворенням на інформаційні ресурси для цільових користувачів.

Сукупність підсистем утворюють облікову систему, яка становить собою не просту суму підсистем, а створює додатковий ефект за рахунок самоорганізації, який називають синергетичним, що створює нову якість системи на основі розширення обсягу інформаційних ресурсів та їх використання працівниками системи управління.

Цілісна система обліку має завершену структуру, в якій підсистеми є інваріантами системи із стійкими зв'язками і відношеннями, кожний з яких готує оригінальну інформацію для певного кола користувачів:

- інваріант 1. Фінансова підсистема загальної системи обліку готує інформацію, яка призначена для управління фінансовими ресурсами підприємства. Інформацію організовують за законом про облік і правилами подвійного запису у звичні для бухгалтерів форми;

- інваріант 2. Операційний (управлінський) облік, який призначений давати інформацію для менеджерів нижчого рівня управління з метою контролю виконання календарних (щоденних) планів та операцій господарської діяльності підприємства. Мета – контроль ресурсів, бізнес – процесів та технологічних операцій;

- інваріант 3. Стратегічний (прогнозний) облік, який призначений готувати інформацію для вищого рівня менеджменту про тенденції розвитку підприємства і коригування його фінансової і господарської діяльності під впливом збурення внутрішнього і зовнішнього середовищ. Стратегію розробляють на перспективу від 3 до 10 років. Мета – адаптація до змін середовища на основі стратегічного планування, обліку та аналізу.

Спільним ядром, який об'єднує усі інваріанти у загальну систему обліку є системоутворюючий фактор – інформація, як продукт для управління бізнесом та його адаптації до постійних змін в економічній сфері.

УДК 657

**Руба О.П., аспірант,
Опрелянська В.В., магістрант**
Житомирський державний технологічний університет

ОБЛІКОВИЙ ВИМІР ІДЕНТИФІКАЦІЇ ЛІКАРСЬКИХ ЗАСОБІВ ЯК СКЛАДОВОЇ ФАРМАЦЕВТИЧНИХ ТОВАРІВ

Фармацевтична галузь, як і багато інших галузей промисловості, постійно розвивається. Цьому сприяють науково-технічний прогрес та високі вимоги суспільства до якості лікарських препаратів, і навіть бажання отримати ліки з неймовірними властивостями. Інновації не стоять на місці, тому **фармацевтичні товари** не лише збільшуються у кількості, а й змінюються їхні форми та якості, створюються нові засоби та препарати, що збільшує темпи зростання попиту на таку продукцію. Але будь-які виготовлені чи призначені для продажу фармацевтичні товари, ліки й засоби необхідно обліковувати, що передбачає

віднесення їх до певних груп, рахунків та інших класифікацій бухгалтерського обліку. Тому чітке розуміння такого об'єкту обліку як **фармацевтичні товари (його складових) сприятиме ефективному управлінню діяльністю фармацевтичного підприємства.**

До товарів фармацевтичної галузі відносяться лікарські засоби, препарати та медичні вироби, які є особливою продукцією. У фармацевтичній галузі основними поняттями є лікарський засіб та лікарський препарат. Розглянемо значення даних термінів у законодавстві про лікарські засоби.

Відповідно до ст. 2 Закону України «Про лікарські засоби» лікарський засіб – будь-яка речовина або комбінація речовин (одного або декількох активних фармацевтичних інгредієнтів (АФІ) та допоміжних речовин), що має властивості та призначена для лікування або профілактики захворювань у людей, чи будь-яка речовина або комбінація речовин (одного або декількох АФІ та допоміжних речовин), яка може бути призначена для запобігання вагітності, відновлення, корекції чи зміни фізіологічних функцій у людини шляхом здійснення фармакологічної, імунологічної або метаболічної дії або для встановлення медичного діагнозу [1].

Згідно чинного законодавства [1] до лікарських засобів належать: АФІ, продукція «in bulk»; готові лікарські засоби (лікарські препарати, ліки, медикаменти); гомеопатичні засоби; засоби, які використовуються для виявлення збудників хвороб, а також боротьби із збудниками хвороб або паразитами; лікарські косметичні засоби та лікарські домішки до харчових продуктів.

Отже, основними складовими лікарських засобів є активні фармацевтичні інгредієнти (АФІ), допоміжні речовини, продукція «in bulk» та готові лікарські засоби. Дослідимо сутність кожного з цих понять детальніше у законодавстві про лікарські засоби (табл. 1).

Таблиця 1. Основні складові лікарських засобів та їх трактування згідно Закону України «Про лікарські засоби» [1]

<i>№ з/п</i>	<i>Поняття</i>	<i>Визначення</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
1	Активний фармацевтичний інгредієнт (АФІ) (лікарська речовина, діюча речовина, субстанція)	Будь-яка речовина чи суміш речовин, що призначена для використання у виробництві лікарського засобу і під час цього використання стає його активним інгредієнтом. Такі речовини мають фармакологічну чи іншу безпосередню дію на організм людини, у складі готових форм лікарських засобів їх застосовують для лікування, діагностики чи профілактики захворювання, для зміни стану, структур або фізіологічних функцій організму, для догляду, обробки та полегшення симптомів
2	Допоміжна речовина (ексципієнт)	Будь-яка речовина лікарської форми, яка не є АФІ або готовим лікарським засобом та відповідно не здійснює фармакологічної, імунологічної або діагностичної дії, входить до лікарського засобу та необхідна для його виробництва (виготовлення), зберігання та/або застосування

Продовження таблиці 1

1	2	3
3	Продукція «in bulk»	Будь-який лікарський засіб, призначений для виробництва готового лікарського засобу, який пройшов усі стадії технологічного процесу, крім стадії фасування та/або кінцевого пакування і маркування
4	Готові лікарські засоби (лікарські препарати, ліки, медикаменти)	Дозовані лікарські засоби у вигляді та стані, в якому їх застосовують, що пройшли всі стадії виробництва (виготовлення), включаючи остаточне пакування

Проаналізувавши основні поняття, які наведені у законодавстві про лікарські засоби (табл. 1), можна зазначити, що до лікарських засобів включаються як готові вироби, наприклад, лікарські препарати, ліки, медикаменти, так і речовини, які підлягають переробці, призначені для використання у виробництві, фасування, пакування тощо.

Для потреб бухгалтерського обліку перша група складових лікарських засобів, які вже є у готовому вигляді та мають лікарську форму, обліковуються як готова продукція та/або товари; друга група – речовини й незакінчена продукція, які не пройшли всіх етапів технологічного процесу, в обліку можуть відображатися як сировина й матеріали, купівельні напівфабрикати, напівфабрикати власного виробництва і давальницька сировина (матеріали, передані в переробку, та матеріали, прийняті для переробки).

Результати проведеного дослідження сприятимуть подальшому удосконаленню бухгалтерського обліку фармацевтичних товарів на виробничих підприємствах цієї галузі.

Список використаної літератури:

1. Про лікарські засоби: Закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/123/96-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 02.10.2017).

УДК 657

Свірко С.В., д.е.н., проф.

Житомирський державний технологічний університет

**ФОРМУВАННЯ ЗМІСТОВНИХ КЛАСТЕРІВ МАГІСТЕРСЬКОЇ
ПРОГРАМИ «ОБЛІК І КОНТРОЛЬ В СЕКТОРІ ЗАГАЛЬНОГО
ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ» В УМОВАХ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОЛОЖЕНЬ
ЗАКОНУ УКРАЇНИ «ПРО ВИЩУ ОСВІТУ»**

Прийняття Закону України «Про вищу освіту» спричинило потребу у концептуальному перегляді підходів до підготовки фахівців з вищою освітою магістерського рівня або, згідно вищевказаного нормативного документу,

другого рівня вищої освіти. Опрацювання (з метою коригування) потребували не тільки кількісні показники навчальних планів (йдеться про загальний обсяг кредитів, що відведений на підготовку магістрів - 90-120 кредитів ЄКТС), а й (за для видозміни) їх змістовне наповнення згідно врахованого при побудові вказаного Закону проекту «Гармонізація освітянських структур в Європі» (Tuning educational structures in Europe, TUNING) [1, 2]. Нагадаймо, що на меті проекту TUNING, ініційованого ще у 2000р., було поєднання цілей Болонського процесу та Лісабонської стратегії реформування європейського освітянського простору; додамо, що саме в межах цього важливого аналітично-дослідницького проекту було сформульовано концептуально нові підходи до процесу створення та реалізації освітніх програм, що отрималт узагальнену назву – «студентоцентроване навчання» (student centered approach) [3]. Ключовою ідеєю студентоцентрованого навчання виступає задум забезпечення можливості студентів отримати/набути такі знання, компетенції, навички, які дозволять останнім стати високо затребуваними фахівцями на ринку праці по закінченню навчання та лідерами з надзвичайно високою конкурентоздатністю у майбутньому. Реалізація такого підходу можлива за умов плідної співпраці з працедавцями, які, фактично визначають вимоги до таких фахівців, вартість праці яких вони спроможні і готові адекватно оцінити та оплатити за ринковими цінами.

Звертаючись до ситуації на ринку праці обліковців, зауважимо, що попри відносно низький рівень оплати праці фахівців в галузі бюджетного обліку та контролю, потреба у таких фахівцях досить висока як, до речі, і вимоги. Останнє пояснюється як значною кількістю бюджетних установ в країні (близько 55 тис. розпорядників бюджетних коштів за державним та місцевими бюджетами), так і розпочатими реформами в сфері системи управління державними фінансами, одними з основних елементів якої виступають бюджетний облік та контроль.

Орієнтуючись на відправні та результативні позиції нормативних документів з питань модернізації як системи управління державними фінансами, так і бюджетного обліку і контролю, запити суб'єктів сектору загального державного управління в сегменті ринку праці щодо облікових працівників, пропонується до застосування такі змістовні кластери за магістерською програмою «Облік і контроль в секторі загального державного управління» (табл.1).

Таблиця 1. Перелік дисциплін магістерської програми «Облік і контроль в секторі загального державного управління»

№	Назви в розрізі семестрів за видами
1	2
1 семестр	
Нормативна складова	
1	Глобальна економіка
2.	Інноваційний розвиток суб'єктів сектору загального державного управління

Продовження таблиці 1

1	2
3.	Бухгалтерський облік в управлінні бюджетними установами
4.	Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах
5	Методологія і організація наукових досліджень в обліку і аудиті
	Варіативна складова
6	Системи і моделі бюджетного обліку
7.	Правове забезпечення бюджетного обліку
8.	Облік виконання бюджетів в органах Державної казначейської служби України
9.	Державний фінансовий контроль
	2 семестр
	Нормативна складова
1	Соціальна відповідальність
2	Облік та звітність за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку для державного сектору
3	Методика і організація аудиту в секторі загального державного управління
4	Фінансовий аналіз в бюджетних установах
	Варіативна складова
5	Звітність бюджетних установ
6	Управлінський облік в бюджетних установах
7	Внутрішній аудит в секторі загального державного управління
8	Управлінські інформаційні системи в обліку, аналізі та аудиті в секторі загального державного управління
9	Бухгалтерський облік в державних цільових фондах

Втім, успішність реалізації започаткованих новацій залежить не тільки від змістовного навантаження магістерської програми. Як зазначав член Національної команди експертів з реформування вищої освіти в рамках Болонського процесу к.е.н., доц. Ставицький А.В. «...студентоцентроване навчання є процесом якісного перетворення в навчальному середовищі для студентів та інших осіб, які навчаються, спрямованого на підвищення їхньої самостійності (автономії) та критичної здатності за допомогою підходу, зорієнтованого на результат», при цьому до складу елементів останнього вказаний вчений відніс: «...опору на активне, а не пасивне навчання; акцент на критичне та аналітичне навчання і розуміння; підвищену відповідальність і підзвітність з боку студента; більшу самостійність (автономія) студента; вдумливий підхід до освітнього процесу з боку і особи, яка навчається, і викладача...» [4]. За для забезпечення повної реалізації всіх компонентів концепції студентоцентрованого навчання пропонується переглянути структуру навчального процесу на користь запровадження контактних занять на денному відділенні підготовки магістрів.

На завершення варто процитувати слова іншої нашої колеги к.і.н., доц. Купрій Т.Г., яка, в своїй праці щодо концепту студентоцентрованого навчання в Україні, зазначила: «Створюючи паралельну спадкоємність, ідея створення інноваційного навчального формату – студентоцентрованого навчання несе в собі демократичну основу, розширюючи можливості культурного вибору для

людини як у здобутті професії, так і в мобільній перекваліфікації, розширенні профілю спеціальності, змінюючи таким чином соціальні гарантії зайнятості.» [5].

Список використаної літератури:

1. Закон України «Про вищу освіту» від 01.07.2014 № 1556-VII [Електронний ресурс]//Режим доступу до матеріалів: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1556-18/page>
2. Вступне слово до проекту Тьюнінг – гармонізація освітніх структур у Європі. Внесок університетів у Болонський процес // Європейська комісія: Дирекція з освіти і культури, 2008. – 108 с. [Електронний ресурс]//Режим доступу до матеріалів: http://www.unideusto.org/tuningeu/images/stories/documents/General_Brochure_Ukrainian_version.pdf
3. Рашкевич Ю.М. Болонський процес та нова парадигма вищої освіти: монографія /Ю.М. Рашкевич. –Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2014. – 168 с.
4. Ставицький А.В. Імплементация ECTS на сучасному етапі. Виклики та досягнення [Електронний ресурс]//Режим доступу до матеріалів: http://andriystav.cc.ua/Downloads/TEMPUS/ECTS_Stavytskyu.pdf
5. Купрій Т.Г. Концепт студентоцентрованого навчання в Україні [Електронний ресурс]//Режим доступу до матеріалів: http://elibrary.kubg.edu.ua/11564/1/T_Kuprii_UIRZOiNvUI_16_IS.pdf

УДК 336.145:337

Світлишин І.І., к.е.н., доц.

Житомирський національний агроекологічний університет

ОСОБЛИВОСТІ БЮДЖЕТУВАННЯ У ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДАХ УКРАЇНИ

Нині переважна більшість вітчизняних вищих навчальних закладів мають дефіцит у грошових коштах, що зумовлено результатами їх вступної кампанії. Чисельність абітурієнтів протягом останніх років характеризується тенденцією до зниження, а діяльність закордонних вищих навчальних закладів щодо пропонування навчання у них українським випускникам шкіл посилюється. Внаслідок чого ступінь конкуренції на вітчизняному ринку освітніх послуг високий і продовжує зростати. Отже, актуальною постає проблема планування доходів і видатків вищих навчальних закладів, виходячи із умов і факторів їх внутрішнього середовища і змін у зовнішньому середовищі.

Бюджетування у вищому навчальному закладі – це процес планування його грошових надходжень і видатків, що забезпечує досягнення стратегічних цілей і завдань в існуючому або прогнозованому середовищі.

Доходна частина бюджету вищого навчального закладу складається із надходжень державного бюджету (загального фонду) і надходжень коштів із спеціального фонду бюджету. Останній є сумарною величиною надходжень коштів за надання освітніх послуг, за проживання у гуртожитках та від іншої

діяльності згідно чинного законодавства (надання в оренду майна, реалізації продукції власного виробництва тощо).

Витратна частина включає такі статті: оплата праці з нарахуваннями; предмети, матеріали, обладнання та інвентар; видатки на відрядження; оплата послуг (теплопостачання, водопостачання і водовідведення, електроенергії, природного газу, та ін.); соціальне забезпечення; інші видатки; капітальні видатки.

У процесі складання бюджету вищого навчального закладу застосовують один із таких підходів:

1. Обсяг видатків формується з позиції раціональності і передбачає нарощування згідно стратегії розвитку університету витрат на модернізації матеріально-технічної бази, якісне зростання людського капіталу – знань, умінь та навичок персоналу внаслідок не лише покращення кадрового складу, а й участі у міжнародних програмах освітнього, наукового характеру тощо. При цьому дохідна частина бюджету є похідною від витратної і трансформується у форму системи завдань, обов'язкових для виконання усім персоналом вищого навчального закладу;

2. Обсяг видатків формується з позиції економності і є похідним від дохідної частини. Сума витрат на оновлення матеріально-технічної бази, поліпшення кадрового складу та інші заходи має, як правило, тенденцією до зниження. Оскільки механізм наповнення дохідної частини носить класичний для вітчизняних вищих навчальних закладів характер – застосовуються традиційні методи профорієнтаційної роботи, до якої залучається лише частина персоналу; якісні зміни у навчальному процесі відбуваються рідко;

3. Оптимізація видатків у напрямку економії і максимізація грошових надходжень, виходячи з обставин, які склалися на момент бюджетування або очікуються у майбутньому.

Останній (третій) підхід до формування бюджету вищого навчального закладу є, на нашу думку, різновидом другого підходу, оскільки одночасно забезпечити зменшення витрат і збільшення доходів в практичній діяльності неможливо.

Таким чином, в сучасних умовах господарювання мають право на існування і перший, і другий підхід до бюджетування. Разом з тим, з позиції підвищення конкурентного статусу вищого навчального закладу на вітчизняному і європейському, виходячи з розвитку євроінтеграційних процесів в Україні, ринку освітніх послуг вважаємо, що бюджетування і взагалі діяльність університету мають базуватися на першому підході.

Як свідчить досвід провідних вищих навчальних закладів України та світу, важливими інструментами для досягнення даної цілі є наступні:

- впровадження програми «подвійний диплом» на всіх спеціальностях університету. При цьому до співпраці залучати як вітчизняні, так і закордонні вищі навчальні заклади;

- залучення студентів до участі у міжнародних освітніх, наукових програмах з видачею відповідних сертифікатів і грошових винагород (якщо така можливість передбачена даними програмами);
- посилення практичної підготовки студентів шляхом тісної співпраці на принципах автономії вищого навчального закладу з висококонкурентними вітчизняними і закордонними підприємствами.
- інші заходи щодо підготовки конкурентоспроможного людського капіталу для високотехнологічного та інноваційного розвитку країни, самореалізації особистості, забезпечення потреб суспільства, ринку праці та держави у кваліфікованих фахівцях.

УДК 657.421.3

Семенова Ю.А., магістрант
Науковий керівник – Легенчук С.Ф., д.е.н., проф.
Житомирський державний технологічний університет

ІНТЕЛЕКТУАЛЬНА ВЛАСНІСТЬ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Світова економічна система вийшла на такий етап свого розвитку, коли провідну роль в діяльності підприємств займають нематеріальні активи, основу яких складають наукові знання, ідеї та новації. У ХХІ-му столітті інтелектуальна діяльність та її юридично оформлені результати – інтелектуальна власність – набули пріоритетного значення. Цей вид суспільно-корисної діяльності визначає стратегію і тактику соціально-економічного прогресу України та відноситься до найбільш визначальних факторів, що мають враховуватись в процесі удосконаленні облікової системи підприємств.

Питанням бухгалтерського обліку інтелектуальної власності як нематеріальних активів підприємства присвячена увага таких вітчизняних та зарубіжних вчених як Е. Брукінг, Л. В. Бражна, І. А. Бігдан, В.М. Жук, Л. Едвінсон, В. Іноземцев, І. І. Криштопа, Л.М. Котенко, П.О. Куцик, Б. Лев, С.Ф. Легенчук, Н.М. Малюга, З.П. Плиса, Ю. В. Писаренко, Т. В. Польова, Х.І. Скоп, С. В. Шульга та інші.

Проведений аналіз поглядів дослідників стосовно розуміння сутності поняття «інтелектуальна власність» дозволяє констатувати, що на сьогодні можна виділити два основні підходи.

За економіко-правовим підходом автори визначають інтелектуальну власність як сукупність виключних прав на результати творчої діяльності та

засоби індивідуалізації в галузі виробництва, науки, техніки, літератури, мистецтва, аудіовізуальної, виконавчої та інших видах діяльності.

За соціально-економічним підходом – інтелектуальна власність є сукупністю суспільних відносин, які повинні забезпечити справедливу рівновагу між правами авторів і інтересами суспільства відносно доступу до результатів інтелектуальної діяльності та їх економічного використання.

За етико-економічним підходом інтелектуальна власність розглядається як ідеальна конструкція, що володіє новизною, може реалізувати комерційну вартість творчої ідеї та забезпечує задоволення як речових, так і духовних потреб без будь-яких побічних ефектів, шкідливих для людства.

На основі аналізу існуючих підходів дослідників до розуміння її сутності та нормативного регулювання даної сфери в Україні вважаємо, що інтелектуальна власність – це результат інтелектуальної діяльності людей, що може бути використаний як товар та сприяє підвищенню капіталізації підприємства, якщо суб'єкти його створення працюють на ньому. В бухгалтерському обліку окремі види інтелектуальної власності, що відповідають критеріям їх визнання як активів, можуть бути відображені нематеріальні активи підприємства. Детальне співвідношення між поняттями нематеріальних активів та інтелектуальної власності наведено в дослідженнях П.О. Куцика, І.М. Дрогобицького, З.П. Плиси та Х.І. Скоп [1, с. 26-28] та С.Ф. Легенчука [2, с. 133-134]

Визначальною особливістю нематеріальних активів як об'єкта бухгалтерського обліку є їх здатність змінювати свою вартість під впливом зовнішніх факторів. Це зумовлює необхідність їх переоцінки в обліковій системі підприємства, що може бути здійснено шляхом використання доходного, витратного або ринкового підходів.

Оскільки нематеріальні активи відіграють визначальну роль в умовах формування постіндустріальної економіки, то перспективою подальших наукових досліджень є розширення переліку видів інтелектуальної власності, які можуть визнаватись нематеріальними активами підприємства шляхом удосконалення системи критеріїв їх визнання, а також шляхом наближення поняття нематеріальних активів до поняття інтелектуального капіталу.

Список використаної літератури:

1. Куцик П.О. *Облікова концепція управління вартістю нематеріальних активів підприємства* : монографія / П.О. Куцик, І. М. Дрогобицький, З.П. Плиса, Х.І. Скоп. – Львів: Растр-7, 2016. – 268 с.
2. Легенчук С.Ф. *Нематеріальні активи та інтелектуальний капітал в бухгалтерському обліку підприємств: взаємозв'язок понять* / С.Ф. Легенчук // *Вісник ЖДТУ. Економічні науки*. – 2005. – № 1 (31). – С. 131-137.

УДК 657.4

Сторожук Т.М., к.е.н., доц.
Університет державної фіскальної служби України

ЗМІНА СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ НА ВИМОГУ ЧАСУ

Бухгалтерський облік є частиною загальної інформаційної системи суб'єкта господарської діяльності. Тому основним завданням ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності є продукування інформації про діяльність підприємства. Інакше кажучи, бухгалтерський облік є «виробництвом» специфічного товару – інформації, який одержуємо в результаті обробки масивів даних. Інформація представляє собою специфічний товар, який може як зберігатись необмежено довго, так і втрати свою цінність надзвичайно швидко. Оцінка інформаційних продуктів в значній мірі залежить від місця та часу подання. Велике значення має подання інформації в тому місці і в той час коли вона має найбільшу цінність. Інформація, яка є цінною для одних споживачів, в той же час може бути непотріб для інших користувачів. Разом з тим, для одного і того користувача інформація може бути надзвичайно цінною в даний момент і втратити будь-яку цінність через декілька хвилин (наприклад, після прийняття рішення).

Важливе значення має кількість інформації та її якість. Кількість інформації для того чи іншого споживача визначається об'єктивними вимогами. З огляду на це можна виділити три випадки: 1) кількість інформаційних продуктів не відповідає потребам споживачів (інформації недостатньо); 2) кількість інформації значно більша потреби (зайва інформація); 3) кількість поданої інформації повністю задовольняє потреби споживачів (відповідність факту потребам). Як перший так і другий випадок є незадовільною ситуацією і такий результат свідчить про неефективність ведення обліку та складання звітності. Зважаючи, що інформація є основою і необхідною складовою прийняття управлінських рішень, будь-яке відхилення її кількості та якості стане результатом негативного управління. Зайву інформацію в міжнародній практиці називають «шуми», які лише потребують додаткових коштів і часу та знижують оперативність використання необхідної інформації. З іншої сторони, недостатність інформації не дозволяє ефективно працювати менеджменту та правильно використовувати подану інформацію. Тому в ідеалі має бути відповідність кількості та якості інформації, яка продукується бухгалтерським обліком та подається у фінансовій звітності потребам споживачів. Підготовлена відповідним чином інформація (у вигляді показників, варіантів управлінських рішень тощо) буде мати всі ознаки товару: кількість, вартість, собівартість, ціну тощо.

Рівень інформованості споживачів буде залежати від ефективно функціонуючої системи бухгалтерського обліку. Сьогодні інформація обліку і звітності не відповідає потребам часу. За висновками багатьох науковців, аналіз змісту навчальної та наукової літератури за останні 50-70 років та практика свідчать, що система збору, обробки та подання інформації майже не змінилася.

Всі існуючі засоби збору, обробки та подання інформації у вигляді технічних засобів та програмних продуктів призвели лише до пришвидшення цих процесів і характеризуються обмеженими можливостями, фрагментарністю підготовки інформації, мозаїчністю відображення фактів господарського життя суб'єкта господарювання, «вбиваючи життєвість і правдивість знань про діяльність підприємства», «розтинають суцільність буття, що призводить до механічного сприйняття дійсності».

Зміна умов господарювання як внутрішніх процесів на підприємстві, так і середовища функціонування суб'єктів має характер об'єктивних вимог до зміни системи ведення бухгалтерського обліку та змісту і порядку подання звітності. Однією з важливих і невирішених проблем при цьому є виявлення та вимірювання потреби в інформації. Висвітлення даної проблеми в літературі є недостатнім, а запропоновані способи суб'єктивними та неефективними. Звичайно, необхідність висвітлення загальних підходів та варіантів вирішення цієї проблеми є актуальною та необхідною, але кожне підприємство, організація чи установа мають вирішувати індивідуально, виходячи з власних потреб та можливостей і зазначати в документі про облікову політику підприємства, зокрема, в Положенні про внутрішньогосподарський (управлінський) облік. Але на наше переконання система обліку та звітності може бути ефективною та адекватною потребам управління лише в тому випадку, коли вирішуватиметься спеціалістами з обліку та управління в тандемі.

Сьогодні ведення обліку та складання звітності має бути орієнтоване на потреби не тільки зовнішніх користувачів, але, перш за все, внутрішніх, тобто задовольняти систему управління підприємством. Фінансова звітність, як загальна публічна звітність має бути побудована не лише з точки зору власника, як є зараз, а виконувати соціальну функцію. Потоки інформації як всередині підприємства, так із виходом за межі мають бути раціональними, адекватними ситуації і потребам споживачів. Вирішення цих питань не є одноразовим актом і мало можливе лише в одному окремо взятому підприємстві. Необхідно міняти підходи до організації та ведення обліку і підготовки звітності як на кожному, окремо взятому підприємстві, так і в загальнодержавних масштабах. Облік не лише прерогатива бухгалтерів, а менеджменту різних рівнів управління підприємством, інформація звітності – це не лише результати діяльності за певний період, а відображення реальних процесів виробництва, обігу, розподілу, використання, споживання всіх видів ресурсів, включаючи людський та інтелектуальний капітал. Відображення не просто активів чи результатів виробництва, а їх екологічність тощо. Для цього необхідно усунення дублювання, розширення використання кількісних та якісних вимірників, підготовка інформації для різних рівнів управління, швидкі зміни, як реакція на потреби часу та користувачів тощо. Це процес тривалий, але разом з тим він має бути стрімким, безперервним та комплексним і здійснюватися як на кожному підприємстві так і в загальнодержавних масштабах. При цьому інформація за всіма параметрами має бути адекватною потребам споживачів.

УДК 657

**Супрунова І.В., к.е.н., доц.,
Кирилюк Б.Л., аспірант**
Житомирський державний технологічний університет

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ АСПЕКТ ЛОГІСТИЧНОГО УПРАВЛІННЯ ЗАПАСАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Сучасні принципи та підходи до побудови інформаційної системи обліку запасів потребують вдосконалення. Ефективна система управління запасами передбачає не лише реєстрацію фактів про рухи запасів, але й включає в себе цілі підсистеми логістики та планування, комбінаторики та математичного аналізу, алгоритми і правила використання яких повністю залежать від особливостей бізнес процесів підприємства.

На сьогодні важливим є побудова інформаційної логістичної системи як комплексного підходу систематизації інформаційної та фінансової бази, яка забезпечить управлінський запит щодо надходження та використання запасів з метою оптимізації їх використання для максимізації прибутку.

Інформаційні системи та технології у логістичній діяльності становлять науковий інтерес сучасників, оскільки являються новітнім засобом управління, що дозволяє систематизувати фінансові та інформаційні бази. Так, до найрозповсюджених систем комплексного планування відносять Enterprise Resource Planning (ERP), що дозволяють управляти всіма процесами підприємства, та Supply Chain Management (SCM), що управляють логістичною системою у напрямі побудови взаємозв'язків.

Єдиної схеми, придатної для проектування будь-якої системи управління запасами на підприємствах будь-якої галузі бути не може, бо змінні величини, які (будучи правильно визначені) утворюють систему, залежать від багатьох факторів і їх комбінацій. Однак існують деякі риси, загальні для проектів всіх систем управління запасами:

1. система повинна бути одночасно як пасивною, так і активною;
2. проект повинен виходити з того, що система майже завжди знаходиться в стані динамічної нерівноваги;
3. проектування системи має бути спрямоване на досягнення цілей підприємства;
4. проектування системи має бути об'єктивним;
5. істотне значення в проектуванні системи має її простота;
6. дія системи має бути економічною.

Оскільки, для управління запасами основними напрямками є формування та використання запасів, що напряму впливає на логістичну систему, основне завдання полягає у точності побудови інформаційних взаємозв'язків. На основі даних запропоновано загальну схему побудови інформаційних зв'язків між виробництвом та логістичною системою (рис. 1).

Формування принципів побудови інформаційної логістичної системи підприємства
щодо запасів підприємства

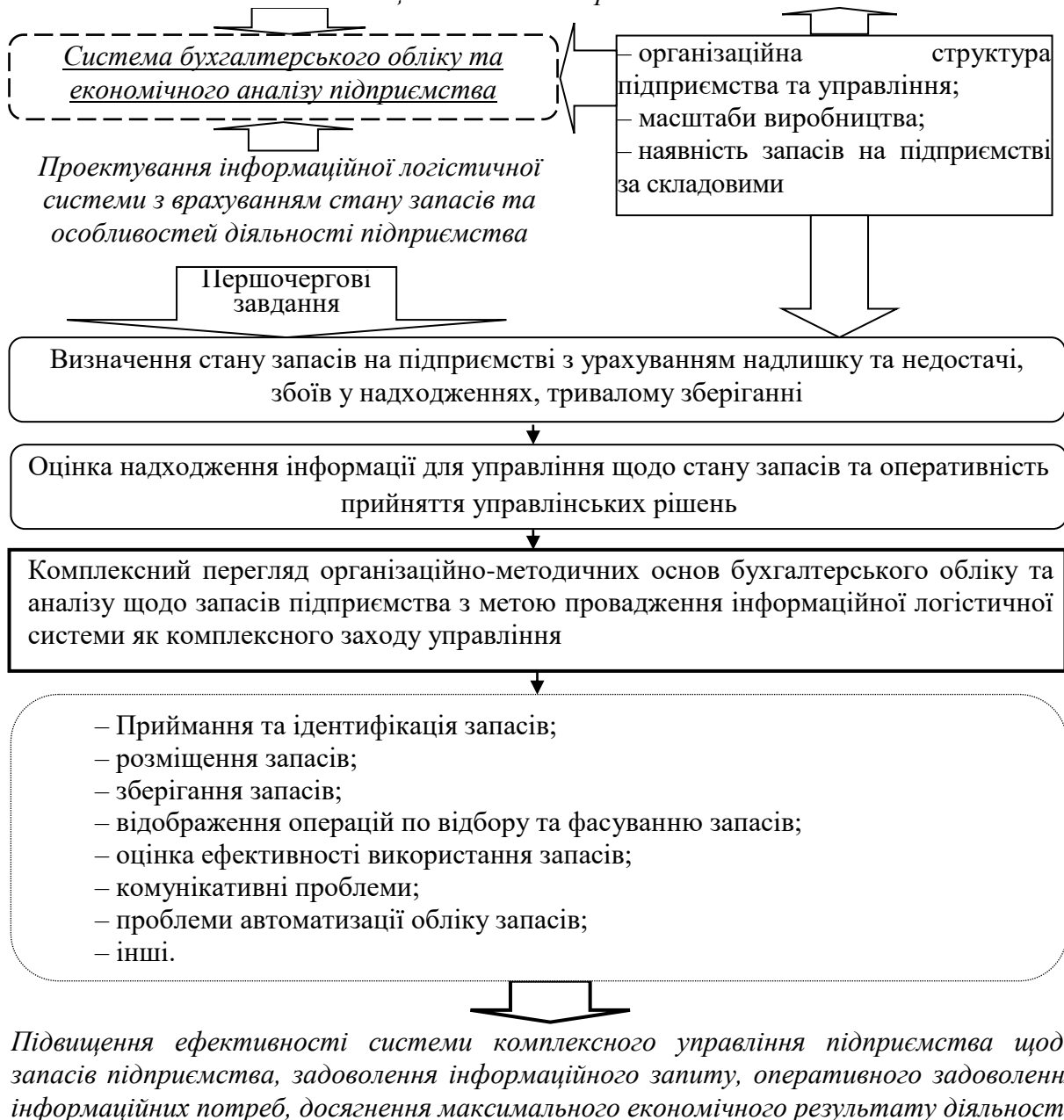


Рис. 1. Комплексний підхід до формування та впровадження обліково-аналітичного забезпечення управління запасами при побудові інформаційної логістичної системи

Таким чином, на рис. 1 наведено основні заходи щодо формування комплексного підходу до проектування інформаційної логістичної системи у взаємозв'язку з обліковим забезпеченням.

УДК 657

Хомко М.О., магістрант
Науковий керівник – Остапчук Т.П., к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет

ОБЛІК ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ ЯК ОБ'ЄКТІВ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ НЕРУХОМОСТІ

Земельні ресурси є унікальною економічною категорією, що несе свій значний вплив на систему бухгалтерського обліку земельних ресурсів, що включає в себе систему накопичення, систематизації, обробки та аналізу економічної інформації про земельні ресурси як об'єкти інвестиційної нерухомості. Це пов'язано з тим, що облік інвестиційної нерухомості у вигляді земельних ресурсів має велику кількість невирішених питань в частині відокремлення інвестиційної нерухомості від земельних ділянок підприємства.

Саме тому необхідно розробити методичні рекомендації обліку земельних ресурсів, шляхом вдосконалення методичної основи ведення обліку інвестиційної нерухомості у складі земельних ресурсів, які використовуються суб'єктом господарювання у процесі його діяльності.

Проблемні питання з облікового відображення земельних ресурсів як об'єктів інвестиційної нерухомості досліджувались у численних працях українських та іноземних науковців.

Положення бухгалтерського обліку визначає, що інвестиційною нерухомістю є власні або отримані на умовах фінансової оренди будівлі, споруди та земельні ділянки, які розміщені на земельній ділянці та утримуються з метою отримання доходів від оренди чи збільшення власного капіталу крім тих, що використовуються для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності [1, п.4].

Тому необоротними активами, які є і інвестиційною нерухомістю, і земельними ресурсами, можна вважати наступні активи:

- землю, яка призначена для отримання вигоди від збільшення її вартості в майбутньому, і не призначена для продажу за умов основної діяльності суб'єкта господарювання;
- землю, щодо якої підприємством не було визначено напрямок її використання у процесі основної господарської діяльності і тому можна вважати, що земля призначена для збільшення активів підприємства. У тому разі, коли земельна ділянка була передана в платне користування на умовах оренди, але орендодавець планує надалі застосовувати цю землю в своїй господарській діяльності для отримання економічних вигід від основної діяльності, то дана земельна ділянка не буде інвестиційною нерухомістю. Саме тому землю разом із спорудами, які розташовані на ній, що використовуються в основній діяльності суб'єкта господарювання, не можна вважати інвестиційною нерухомістю і це буде визнаватись як операційна нерухомість [1].

Одиницею обліку інвестиційної нерухомості є земельна ділянка, будівля (або частина будівлі) або їх поєднання, а також інші необоротні активи, які утворюють з інвестиційною нерухомістю цілісний комплекс і в сукупності приносять її власнику дохід у вигляді орендних платежів [1, п.9].

Земельні ділянки як інвестиційна нерухомість відображаються в балансі за справедливою вартістю, а у випадках, коли справедливу вартість достовірно визначити неможливо, вони оцінюються за фактичними витратами, тобто за первісною вартістю з врахуванням амортизації [1, п.16].

Особливим є той факт, що справедлива вартість об'єктів інвестиційної нерухомості змінюється не за рахунок нарахування амортизації, а за рахунок періодичної переоцінки. При обліку за фактичними витратами необхідно враховувати нараховану амортизацію. Проте земля, що є інвестиційною нерухомістю є виключенням з правил. Земля, як основний засіб, не амортизується, і це пов'язано з тим, що виконуються наступні дві умови:

- у землі немає визначеного терміну корисного використання;
- корисність земельних ділянок постійно відновлюється.

Справедлива вартість операційної нерухомості збільшується чи зменшується одночасно із відповідною зміною суми додаткового капіталу, в той час як інвестиційна нерухомість дооцінюється одночасно із визнанням іншого операційного доходу, і уцінюється разом із виникненням інших витрат операційної діяльності [1, п. 33].

Зазначимо, що інвестиційна нерухомість відображається в фінансовій звітності, а саме в складі необоротних активів підприємства, окремою статтею. Також вона знаходить своє відображення в примітках до фінансової звітності. Але недоліком є те, що немає конкретних рядків та граф для детальнішого відображення землі як інвестиційної нерухомості у фінансовій звітності, так як і відсутні окремі субрахунки для відображення різних видів інвестиційної нерухомості, особливо в частині розмежування земельних ділянок та будівель. Проте можна вважати, що представленої в формах звітності інформації може бути достатньо, щоб почати вдосконалення методики обліку земельних ділянок як об'єктів інвестиційної нерухомості.

Отже, можна зробити висновок, що процес облікового відображення земельних ресурсів як об'єктів інвестиційної нерухомості на даний час є недостатньо дослідженим і потребує вдосконалення. Для покращення цього процесу необхідно розробити окремі субрахунки для обліку земельних ресурсів як об'єктів інвестиційної нерухомості, які б враховували аналітику по видах земельних ресурсів, змінити форми фінансової звітності та розробити нормативно-правове регулювання в частині порядку оцінки та переоцінки земельних ресурсів як об'єктів інвестиційної нерухомості.

Список використаної літератури:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.07.2007 р. № 779 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07>.

УДК 657

**Чумель Н. В., магістрант
Науковий керівник - Лайчук С. М., к.е.н. доц.
Житомирський державний технологічний університет**

КЛАСИФІКАЦІЯ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ: ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ

У світовій практиці бухгалтерського обліку орендних операцій виділяються дві широкі категорії оренди – оренда фінансова і оренда операційна. При формулюванні критеріїв класифікації оренди на зазначені види в спеціальній літературі з бухгалтерського обліку застосовуються різні підходи, і визначення найбільш обґрунтованого підходу є одним із складних і широко обговорюваних питань бухгалтерського обліку оренди. Від такої класифікації залежить не тільки спосіб представлення певної інформації в бухгалтерській звітності (її розкриття), але і сам склад показників звітності, на підставі яких зацікавленими користувачами приймаються ті чи інші рішення.

Побудова правильної класифікації орендних операцій для потреб бухгалтерського обліку ускладнюється різноманітністю та неподібністю обліку орендних операцій як в зарубіжній, так і у вітчизняній практиці. Так, поділ оренди на оперативну та фінансову породив плутанину оренди з лізингом, фінансової оренди з лізингом та інше. Крім того, думки науковців що облікового відображення оренди розділилися: 1) оренда відображається в обліку як звичайна операція; 2) відображення оренди в обліку обов'язково повинно враховувати фінансовий характер сторін такої операції.

Основною проблемою, з якою доводиться стикатися під час класифікації оренди для цілей бухгалтерського обліку, є подвійний характер оренди, що обумовлено протиріччям її економічного і юридичного аспекту. З одного боку, основна відмінність між двома різновидами оренди – операційної і фінансової – полягає в економічному сенсі укладення орендного договору: сутністю операційної оренди є тимчасове використання орендарем корисних властивостей об'єкта, що не належить йому, для підприємницьких чи споживчих цілей; в той час як фінансова оренда (або лізинг) по своїй суті є прихованою формою придбання майна орендарем, який, юридично не будучи його власником, фактично здійснює економічний контроль над об'єктом оренди. З іншого боку, класифікація оренди в бухгалтерському обліку не завжди визначається лише економічною сутністю відносин сторін договору оренди. У бухгалтерських стандартах різних країн класифікація орендних угод часто в більшій чи меншій мірі пов'язується з юридичною формою договору оренди. Так, Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку класифікують оренду залежно від економічного змісту угоди, а не від форми укладеного контракту. І при лізингу, і при операційній оренді здійснюється передача прав

користування активом від однієї компанії до іншої за винагороду. Принципова відмінність лізингу від оренди полягає в розподілу ризиків та вигід.

Господарський кодекс України розрізняє орендні операції в залежності від об'єктів оренди: оренда, оренда державного та комунального майна, оренда землі та лізинг. Класифікація оренди за ГКУ досить поверхнева та навіть приблизна, оскільки не містить усіх об'єктів орендних операцій. Аналогічний підхід щодо класифікації наведений в Цивільному кодексі України – залежно від об'єктів оренди. Але в ЦКУ спостерігається більш розширена класифікація орендних операцій: найм (оренда), прокат, найм (оренда) земельної ділянки, найм (оренда) транспортного засобу, найм (оренда) транспортного засобу з екіпажем, який його обслуговує, найм (оренду) житла та лізинг. Проте важко погодитись з тим, що прокат віднесено до орендних операцій, оскільки оренда повинна бути закріплена письмовим договором, а прокат є публічним договором. Двома головними видами оренди згідно ПСБО 14 є: операційна оренда – оренда інша, ніж фінансова; фінансова оренда – оренда, що передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигод, пов'язаних з правом користування та володіння активом.

Наслідки визнання оренди операційною або фінансовою для орендодавця полягають у наступному: від класифікації оренди залежить структура активів організації; класифікація оренди впливає на розподіл доходів і витрат, а отже, і фінансового результату протягом терміну оренди. Для орендаря наслідки класифікації оренди для показників звітності характеризуються наступним чином: при операційній оренді сума зобов'язань в пасиві балансу, як правило, менше, ніж за фінансової оренди, що необґрунтовано прикрашає картину фінансового стану організації; в залежності від класифікації оренди в звітності орендаря (так само, як і для орендодавця) змінюється порядок розподілу витрат протягом терміну оренди.

УДК 336.226.322

Шваб Н.М., магістрант
Науковий керівник - Жиглей І.В., д.е.н., проф.
Житомирський державний технологічний університет

ПРО ЕЛЕКТРОННЕ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Систему електронного адміністрування ПДВ було запроваджено 01.01.2015 р., що спричинило безліч проблем для підприємств. Існують як технічні проблеми, пов'язані з використанням програмного забезпечення, так і економічні, пов'язані з тим, що система не пристосована для деяких видів економічної діяльності, а також для підприємств, що мають розгалужену

мережу філій. Багато проблем у підприємств через відтік оборотних коштів у зв'язку з економічно не коректним розрахунком реєстраційної суми ПДВ, що також призводить до ускладнення праці бухгалтерів, які мусять постійно контролювати стан електронного рахунку. Тому актуальним є розгляд основних складових системи електронного адміністрування податку на додану вартість в Україні в контексті змін до ПКУ .

Призначення системи електронного адміністрування – безперервний оперативний контроль за формуванням особливої складової бюджету України – податком на додану вартість. Головна мета застосування системи електронного адміністрування ПДВ – це запобігання зловживанням та протизаконному отриманню відшкодування ПДВ з державного бюджету.

Система електронного адміністрування ПДВ надає інформацію про обсяги бюджетних надходжень ПДВ. Дана інформація є доступною цілодобово, а не лише в кінці звітної періоду, коли платник склав декларацію. Також через систему електронного адміністрування ПДВ є можливість постійного регулювання процесу формування зобов'язань та податкового кредиту кожного платника таким чином, щоб в цілому по Україні сума надходжень ПДВ до бюджету була вищою за суму відшкодування цього податку.

Слід зазначити, що запровадження системи електронного адміністрування ПДВ не змінює докорінним чином загальні принципи оподаткування ПДВ, які затверджені Податковим Кодексом України. Нормами Кодексу визначені платники ПДВ, об'єкт оподаткування, принципи формування податкових зобов'язань, податковий кредит.

Головною складовою системи електронного адміністрування є відкриття електронних ПДВ-рахунків, створених Казначейством на підставі даних ДФС України. Цей рахунок відкривається та обслуговується безкоштовно. На нього перераховуються кошти в необхідному розмірі, на суму можливих податкових накладних та на суму, необхідну для сплати податкових зобов'язань з ПДВ.

Платник податку може реєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Реєстрі в сумі податку лише згідно проведеного розрахунку. Розраховану суму можливої реєстрації податкових накладних порівнюємо з «лімітом реєстрації». Якщо сума розрахунку більша за ліміт реєстрації, то реєструвати накладні перевищення не вдасться. Якщо на рахунку недостатньо коштів для сплати ПДВ, то згідно ПКУ суб'єкт господарювання переводить на електронний рахунок кошти з свого поточного рахунка. На реєстрацію податкових накладних відводиться 15 діб, прострочення термінів реєстрації призводить до застосування штрафних санкцій. Слід зазначити, що надмірно сплачений ПДВ не повертається, а зараховується на наступний період сплати. Такі суми можуть повернутися на електронний рахунок, якщо написати відповідну заяву.

Проблеми з від'ємним значенням розрахунків за формулою існують на виробничих підприємствах, які мало закуповують сировину чи ресурси у інших підприємств – платників ПДВ. В результаті низька ймовірність отримати

позитивну суму, дозволену для реєстрації. Дуже часто підприємствам приходиться звертатися до контрагентів з проханням зареєструвати свою податкову накладну, звертатися до фіскальних органів з запитом про дозвіл реєстрації.

Отже, система електронного адміністрування ПДВ лише ускладнила життя підприємств в Україні. Це підтверджується багатьма недоліками в роботі, блокуванням податкових накладних та неможливістю доведення їх відповідності, зверненнями суб'єктами господарювання з позовами до суду. На нашу думку, слід продовжити тестовий режим з метою зменшення тиску на платників податків, відмінити на деякий час штрафні санкції за несвоєчасність реєстрації податкових накладних. Адже, впровадження електронних систем передбачає спрощення обліку, але електронне декларування ПДВ не зробило працю бухгалтерів менш трудомісткою.

УДК 657

Шелько В.Ю., аспірант

Львівський торговельно-економічний університет

ПРОБЛЕМИ ПОБУДОВИ РИЗИК-ОРІЄНТОВАНО БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ З ПОЗИЦІЇ КОНЦЕПЦІЇ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА

Сьогодні у ринкових умовах господарювання безумовно посилюється невизначеність та конкуренція, що часто призводить до створення кризових ситуацій на підприємствах, що об'єктивно підвищує ступінь ризику. Отже, основними завданнями під час прийняття управлінських рішень є врахування ризику, управління ризиком, зведення його до прийнятих меж, зниження можливих негативних наслідків. Опанування українськими підприємствами сучасних підходів до інтегрального управління ризиками на мікро-економічному рівні дозволить позитивно вплинути на кількісні та якісні показники економічного зростання в кризовий період розвитку економіки України в цілому. Окрім цього, орієнтуючись на інтеграцію із Європейським союзом, Україна, її окремі регіони та підприємства мають впроваджувати найбільш прогресивні практики, зокрема і елементи концепції сталого розвитку. Отже, управління ризиками слід розглядати як взаємопов'язані структурні елементи соціально-еколого-економічної системи вітчизняного суб'єкта господарювання.

Наявність ризиків у господарській діяльності підприємства вимагає застосування адекватних методів управління, спрямованих на підвищення стійкості підприємства та його сталого розвитку. Поряд з цим, управління слід розглядати в ролі можливого генератора ризику, оскільки управлінські рішення

можуть спиратись на ризики як чинники отримання додаткового прибутку. Відомо, що вищі шанси на успіх завжди мають ті управлінці, яким притаманні здатність приймати і реалізовувати неординарні рішення, гнучкість при зміні стратегії та тактики поведінки на ринку, вміння використовувати широкий спектр практичних методів та прийомів управління ризиком.

Категорія ризику в сучасній теорії прийняття рішень розглядається як одна з можливих характеристик складної господарської ситуації, яка перешкоджає процесу прийняття рішень.

У літературі використовують різні інтерпретації поняття «ризик», зокрема:

1) під ризиком припускають побоювання (небезпека), що реалізація проекту приведе до збитків;

2) говорячи про ризик, мають на увазі міру розсіювання (дисперсію) отриманих у результаті множинного прогнозу оцінних показників розглянутого проекту (прибуток, рентабельність капіталу);

3) під ризиком розуміють небезпеку, що мета підприємницького проекту не буде досягнута в наміченому об'ємі [1].

Ми погоджуємося з точкою зору О. Полянської, яка під ризиком розуміє оцінюване в момент прийняття рішення можливе відхилення величини параметра, яка відповідає моменту реалізації управлінського рішення, від тої величини, виходячи з якої здійснюється вибір управлінського рішення [2].

У діяльності підприємства одним з найважливіших етапів його управління є процес управління ризиком. На думку проф. П. О. Куцика управління ризиком – це процес підготовки і реалізації заходів, метою яких є зниження небезпеки прийняття помилкового рішення і зменшення можливих негативних наслідків небажаного розвитку подій в ході реалізації прийнятих рішень [3].

Ефективний ризик-менеджмент ґрунтується насамперед на дієвій системі бухгалтерського обліку. Слід зазначити, що максимальна ефективність в управлінні і зниження наслідків ризиків досягається тільки при взаємодії управлінських підходів до ризику і механізмів бухгалтерського обліку за умови розробки такого механізму, при якому досягався об'єктивне і точне визначення можливих ризиків, їх оцінка та управління ними.

Для задоволення інформаційних потреб ризик-менеджменту необхідно: володіти суттю проблеми (поняття і класифікація господарських ризиків); розробити послідовність процедур з інформаційного забезпечення та аналізу ризиків; здійснити формування облікового забезпечення аналізу ризиків; застосувати аналітичні методи вивчення ризиків; забезпечити рух отриманої інформації (система взаємодії фінансового та управлінського обліку та ризик-менеджменту). Це дасть можливість прийняти рішення, спрямовані на управління конкретними ідентифікованими ризиками [4].

Отже, проведені дослідження дозволяють зробити висновки про те, що перспективним напрямом розвитку бухгалтерського обліку є побудова його системи на основі використання ризик-орієнтованого підходу в межах концепції сталого розвитку підприємства. Це потребує від науковців та практиків розробки рекомендацій щодо створення системи, яка б проводила моніторинг ризиків, що виникають в процесі діяльності суб'єкта господарювання, та базувалася б на поєднанні індикативних показників із системою рахунків бухгалтерського обліку (статтями фінансової звітності) і центрами відповідальності, бізнес-процесами, що дозволило б отримати релевантну інформацію, необхідну для оцінки ризиків, визначення методів реагування на них та прогнозування розвитку діяльності підприємства.

Список використаної літератури:

1. Скібіцький О.М. *Антикризовий менеджмент : навч. Посібник / О. М. Скібіцький. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 568 с.*
2. Полянська О. А. *Бухгалтерський облік в ризик-орієнтованому управлінні / О. А. Полянська // Актуальні проблеми економіки і торгівлі в сучасних умовах євроінтеграції : матеріали щорічної наукової конференції професорсько-викладацького складу та аспірантів Львівського торговельно-економічного університету. - Львів : вид-во Львівського торговельно-економічного університету, 2017. – 440 с. - С.323-325*
3. *Управління фінансовими ризиками : навчальний посібник / П. О. Куцик, Т. Г. Васильців та ін. – Львів : Растр-7, 2016. – 320 с.*
4. Полянська О. А. *Проблемні аспекти побудови системи ризик-орієнтованого бухгалтерського обліку / О. А. Полянська // Фінансово-економічний розвиток України в умовах трансформаційних перетворень : матеріали V всеукраїнської науково-практичної конференції. - Львів : ЛКА, 2015. – 283 с. - С.139-141*

УДК 657.1

Юхименко-Назарук І.А., к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет

ОЦІНКА ВАРТОСТІ ВІДШКОДУВАННЯ СПЕЦИФІЧНИХ АКТИВІВ

Застосування підходів до оцінки вартості відшкодування щодо специфічних активів залежить від ступеню їх специфічності. Так, якщо для розрахунку вартості відшкодування малоспецифічних активів можна використовувати справедливу вартість або вартість при використанні, то для високоспецифічних – лише вартість при використанні.

Для того, щоб визначити, який метод оцінки зменшення корисності слід використовувати, спочатку необхідно встановити ступінь специфічності активів. Також важливу роль в процесі реалізації професійного судження щодо обрання методу оцінки для визначення суми зменшення корисності специфічних активів є відповідність критерію правдивого подання облікової інформації. Згідно п. ЯХ12 «Концептуальної основи фінансової звітності»,

щоби бути досконало правдивим поданням, опис повинен мати три характеристики. Він має бути повним, нейтральним та вільним від помилок [1].

Повнота передбачає необхідність охоплення всієї інформації, необхідної суб'єкту оцінювання для визначення суми зменшення корисності специфічних активів. При визначенні справедливої вартості – це ціна, визначена в угоді на продаж, ринкова ціна специфічного активу або найбільш точна інформація, що відображає суму, яку може одержати підприємство на кінець звітного періоду при його вибутті в результаті здійснення угоди між її незалежними учасниками. При визначенні вартості при використанні – це інформація про всі фактори, що впливають на майбутні грошові потоки, одержання яких забезпечує використання специфічного активу для підприємства (обсяг таких потоків та відхилення в таких обсягах, вартість грошей в часі, ризики використання специфічного активу, ліквідність специфічного активу тощо).

Дотримання вимоги нейтральності передбачає необхідність відсутності упередженості у суб'єкта оцінювання при визначенні суми зменшення корисності специфічних активів. Наприклад, при розрахунку вартості при використанні не має наголошуватись значимість одних факторів, що впливають на майбутні грошові потоки, одержання яких забезпечує використання специфічного активу для підприємства, з одночасним необґрунтованим применшенням значимості інших факторів. Також неприпустимим є здійснення маніпуляцій, які можуть вплинути на збільшення або зменшення суми зменшення корисності специфічних активів, таким чином створюючи передумови для зміни її сприйняття користувачами.

Вільність від помилок означає можливість застосування в процесі визначення суми зменшення корисності специфічних активів інформації з інших джерел, яка сформована без помилок та пропусків, чітко та точно. Наприклад, якщо для визначення справедливої вартості малоспецифічних активів використовується інформація про наявні ринкові котирування таких активів, то слід враховувати рівень надійності такого джерела, чи ця інформація подана правдиво та чи не були допущені помилки при її відборі та формуванні. Аналогічно себе також слід поводити суб'єкту оцінювання при оцінці схожих угод про продаж малоспецифічних активів, зокрема, слід чітко визначити ступінь схожості таких активів, обґрунтувати обсяг вибірки досліджуваних угод про продаж активів, а також перевірити правдивість інформації про їх продажну вартість, що наводиться в таких угодах (чи була врахована в процесі її формування природа специфічних активів).

За результатами аналізу відповідності методу оцінки для визначення суми зменшення корисності специфічних активів критерію правдивого подання облікової інформації суб'єктом оцінювання має бути прийняте рішення щодо використання даного методу або використання інших методів, які є менш релевантними, але більш краще відповідають критерію правдивого подання облікової інформації.

Для високоспецифічних активів пріоритетним є застосування вартості при використанні, якщо її використання забезпечує правдиве подання. За наявності сумнівів щодо повноти, нейтральності, свободи від помилок при розрахунку вартості відшкодування високоспецифічних активів на основі вартості при використанні (при оцінці майбутніх грошових потоків, одержаних від тривалого використання специфічного активу; при застосуванні ставки дисконтування до грошових потоків, що генеруються специфічним активом) слід використовувати інші методи оцінки, наприклад, використовувати оцінку на основі історичної (фактичної) собівартості або ліквідаційну вартість. Основною причиною використання даних методів є простота їх розрахунку та можливість перевірки. Використання неперевіраних методів оцінки при визначенні вартості відшкодування, як один із інструментів здійснення опортуністичної поведінки суб'єкта ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, може призводити до інфляції чистих активів та викривлення фінансових результатів діяльності підприємства.

Для малоспецифічних активів запропоновано використовувати справедливу вартість за мінусом витрат на їх продаж за умови, якщо проведення її розрахунку забезпечує правдиве подання. У випадку виникнення сумнівів щодо правдивості розрахунку, що характеризується використанням суб'єктивних суджень в процесі формування їх продажною ціни, неповнотою інформації про аналогічні угоди від продаж або застосуванням помилкових ринкових котирувань, слід використовувати інші методи оцінки (історична (фактична) собівартість, ліквідаційна вартість, вартість при використанні), які сприятимуть підвищенню рівня прозорості фінансової звітності. У випадку неможливості оцінки зменшення корисності малоспецифічних активів на основі справедливої вартості слід використовувати найбільшу з оцінок, що буде одержана на основі застосування інших методів.

Список використаної літератури:

1. *Концептуальна основа фінансової звітності // Електронний ресурс. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_009*

УДК 336.717

Якубич Е.В., аспір.

Львівський торговельно-економічний університет

АКТИВИ ТА ЇХ РОЛЬ В КРУГООБІГУ КАПІТАЛУ: ОРГАНІЗАЦІЙНО-ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

Реформування суспільних, політичних та економічних відносин в Україні підвищують необхідність впровадження ефективних механізмів управління активами. Розвиток процесів управління активами вимагає посилення

досліджень як теоретичних підходів, так і практичних заходів відпрацювання законодавства.

Невідповідність методології й досягнень облікової науки потребам управління збереженням майна підприємства не дозволяє збільшувати обсяги інвестицій у виробництво. Виникаюча безконтрольність майна призводить до рейдерських атак на підприємстві, знищення або пошкодження майна, втрати засновниками своїх внесків, а працівниками – роботи. Помилки в організації обліку капіталу за стадіями його кругообігу обумовлені помилковістю ряду наукових досліджень, однак вченими активно досліджується поняття капіталу та його кругообігу в різних аспектах і проявах. Якісні зміни продуктивних сил та удосконалення форм виробничих відносин вносять принципові зміни у процес кругообігу капіталу. Розгортання глобалізації, удосконалення інформаційних технологій, перетворення інформації на фактор виробництва є факторами впливу, які вимагають нового бачення кругообігу капіталу та створюють можливості значно розширити його розуміння.

Особливу участь в системі кругообігу відіграють активи підприємства. Усі активи є матеріально-технічною базою підприємства. Обсяг активів визначається масштабами і характером діяльності підприємства. Господарська діяльність підприємства пов'язана з використанням коштів, матеріальних і нематеріальних засобів, які постійно перебувають у безперервному русі, кругообороті. Господарські процеси – постачання, виробництво, реалізація відображають процес кругообігу капіталу, спричинений функціонуванням товарно-грошових відносин [2].

У процесі повного циклу обороту капітал проходить такі стадії:

1) на першій стадії капітал у грошовій формі авансується в конкретні фактори виробництва – засоби праці, предмети праці – перетворюючись тим самим у продуктивну форму;

2) на другій стадії продуктивний капітал в процесі виготовлення продукції поступово перетворюється в товарну форму, яка включає форму вироблених послуг;

3) на третій стадії товарний капітал у міру реалізації вироблених товарів і послуг перетворюється в грошовий капітал [1].

Активи також мають визначений цикл обороту, який схематично наведено на рис.1.

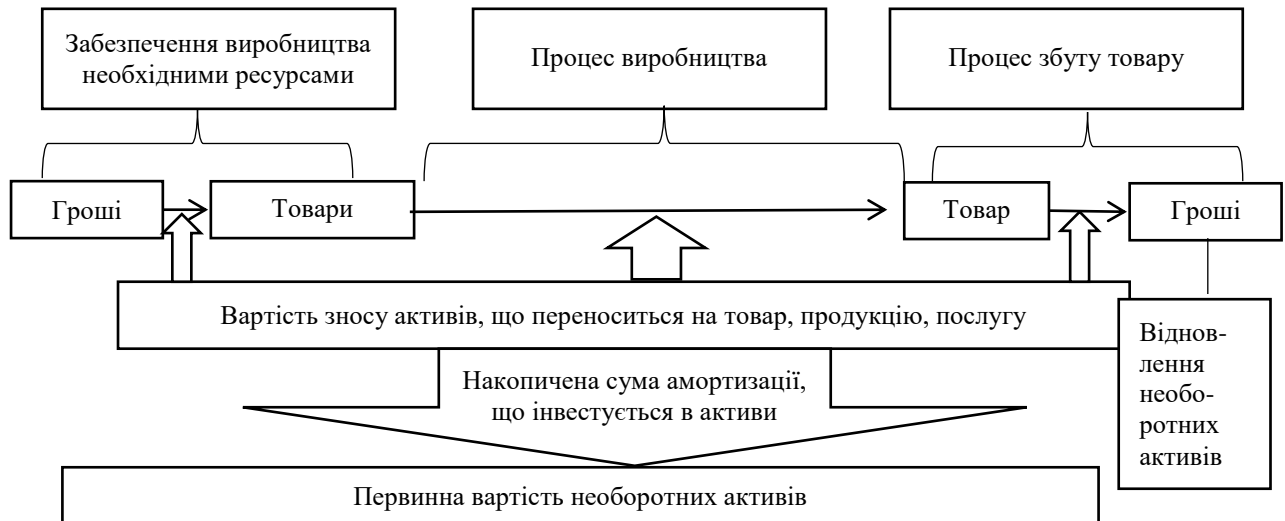


Рис. 1. Характер руху активів у процесі кругообігу капіталу, що впливає організацію їх обліку

Як показано на рис. 1. активи знаходяться в постійному русі, а результатом їх використання є готова продукція, товар, послуга. Через амортизаційні відрахування частина вартості необоротних активів переходить на новостворену продукцію.

Отже, центральною і найбільш важливою проблемою кругообігу та обігу капіталу підприємства є проблема відповідності ресурсів, як в аспекті їхньої взаємної пропорційності, так і в аспекті стикування в часі окремих стадій їхнього руху. При порушенні відповідності між окремими видами ресурсів, корисний вихід у виді створеної продукції, виторгу від реалізації, прибутку виявляється обмеженим найбільш загальною ланкою. Збалансувати ці складові та діяльність суб'єктів бізнесу можливо через належно організований управлінський облік.

Список використаної літератури:

1. Камінська Т. Г. Активізація кругообороту капіталу: обліково-контрольний аспект [Текст] : монографія / Т. Г. Камінська, Н. Г. Царук, О. В. Ільчак, Н. І. Гаранко, З. Ю. Мельник. – Ніжин : Видавець ПП Лисенко М. М., 2015. – 416 с.

**СЕКЦІЯ 3
ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ
СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ**

УДК 338.32.053.4: 658.274

**Бондарчук О., магістрант
Науковий керівник – Жиглей І.В., д.е.н., проф.
Житомирський державний технологічний університет**

**АНАЛІЗ ОНОВЛЕННЯ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ В
БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ**

Майже на всіх підприємствах є необоротні активи. Це матеріальні і нематеріальні ресурси, що належать установі і забезпечують її функціонування і термін корисної експлуатації яких, як очікується, становить більше одного року. Ці необоротні активи з часом зношуються, тому їх потрібно постійно оновлювати. У підприємствах постає питання: яким же чином оновлювати необоротні активи та основне питання: коли ж це потрібно? І якщо підприємства можуть ще самі обирати час і спосіб оновлення, то бюджетні установи такої можливості не мають. Тому тема оновлення необоротних активів у бюджетних установах є дуже актуальною.

Проведячи аналіз частки необоротних активів в балансі великих та середніх підприємств за 2016-2017 рр. виявлено, що в загальному обсязі необоротні активи в 2016 році займали 54,8%, а в 2017 році – 52,5%, що на 2,3% менше. Але все одно в середньому 50% всіх активів підприємства займають саме необоротні активи. Найбільший відсоток необоротних активів припадає на діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування – 91,3% в 2016 році, та 90,3% в 2017 році. А найменший - оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів, 14,3% та 13,1% відповідно в 2016 та 2017 році.

Специфікою бюджетних установ є те, що вони не мають амортизаційних фондів для відновлення необоротних активів. Тому і оновлення необоротних активів залежить не від потреби такої установи, а від наявності фінансування від держави.

Виходячи з вищесказаного, пропонується для розрахування оновлення необоротних активів використовувати розрахунковий коефіцієнт. За допомогою нього можна розрахувати прогнозну суму оновлення необоротних активів по кожному рахунку обліку. Тим самим обґрунтувавши загальну суму фінансування для своєчасного їх оновлення в бюджетних установах.

Даний коефіцієнт пропонується розраховувати на кожен рік, за кожним видом необоротних активів, при цьому потрібно враховувати суми нарахованого за рік зносу. Тобто коефіцієнт оновлення необоротних активів

розраховується як відношення суми зносу по рахунку необоротного активу до первісної вартості необоротного активу по рахунку обліку.

Далі для визначення суми оновлення необоротних активів за кожним рахунком обліку необхідно первісну вартість необоротного активу за рахунком облік помножити на розрахований коефіцієнт оновлення необоротних активів за рахунком обліку.

І на останнє потрібно визначити загальну суму для оновлення необоротних активів. Для цього потрібно додати всі суми оновлення необоротних активів по кожному рахунку.

Такий метод дозволить отримувати обґрунтовану суму для оновлення необоротних активів у бюджетній установі, що в свою чергу дозволить ефективно використовувати фінансові ресурси держави.

Отже, в бюджетній установі оновлення необоротних активів залежить не від потреби, а від фінансування такої установи. Для вирішення такої ситуації запропоновано розраховувати коефіцієнт оновлення необоротних активів та суми оновлення необоротних активів за кожним рахунком обліку. Такий метод дозволить обґрунтувати необхідні обсяги фінансування бюджетної установи.

УДК 657

**Брохун Н.С., к.е.н., доц.
Макарович В.К., к.е.н., доц.**

ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

КОМПЛЕКСНИЙ ПІДХІД ДО ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ СУКУПНОСТІ ВИДІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Система управління підприємством об'єднує управлінські та аналітичні операції в один процес. При цьому удосконалюється як загальна методологія, так і методичні аспекти аналізу для раціонального використання в єдиній системі управління. Неперервність цього процесу та використання його результатів в діяльності необхідні для прийняття оптимальних управлінських рішень. У зв'язку з цим сьогодні гостро стоїть проблема розробки концепції ефективного управління діяльністю підприємства на основі моделювання комплексної її оцінки.

Для побудови моделей комплексної оцінки ефективності сукупності видів діяльності підприємства пропонуємо, в якості показника оцінки ефективності діяльності підприємства, використання функції методу кореляційно-регресійного аналізу. При розрахунку інтегрального показника оцінки ефективності діяльності визначається вплив часткових показників, які представляють відповідні групи. Виходячи з методології кореляційно-регресійного аналізу, узагальнений *інтегральний показник ефективності сукупності видів діяльності* можна подати за допомогою опису взаємозв'язків

між частковими показниками та показниками операційної, фінансової та інвестиційної діяльності.

За допомогою методу кореляційно-регресійного аналізу необхідно нормалізувати дані, трансформувати отриману матрицю. Кореляційна матриця буде нами отримана в результаті добутку транспонованої та нормалізованої матриць. Вирахувавши коефіцієнти часткової кореляції, можна визначити найтісніший зв'язок часткового показника з показниками відповідних груп та оцінити параметри в абсолютному значенні [1, 3].

Побудова моделі залежності часткового показника від показників певних груп за функціональною складовою, забезпечить можливість визначення залежності інтегрального показника ефективності. Використання методу множинної регресії, дасть можливість визначити, які часткові показники мають найбільший вплив на інтегральний показник ефективності.

Комплексна оцінка ефективності діяльності підприємства включає розрахунок оцінки ефективності сукупності видів діяльності в розрізі операційної, фінансової та інвестиційної діяльності.

Узагальнюючий інтегральний показник аналізу сукупності видів діяльності (K_{ed}) розраховується на основі часткових показників (D_i) та показниками операційної, фінансової і інвестиційної діяльності (рис. 1) [2].

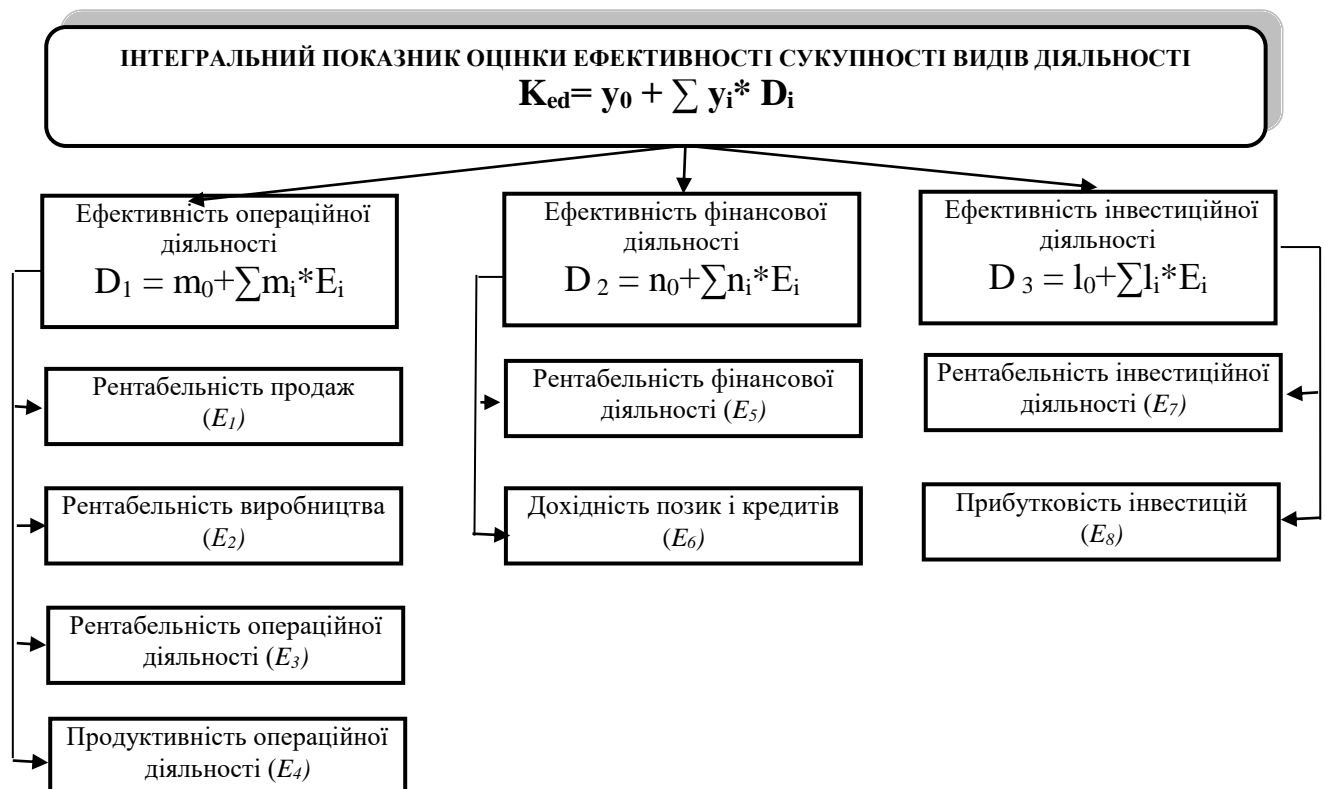


Рис. 1. Комплексна модель аналізу ефективності сукупності видів діяльності*

*Умовні позначення (рис.1): K_{ed} – інтегральний показник оцінки ефективності сукупності видів діяльності, y_0 – незалежний коефіцієнт рівняння, y_i – коефіцієнти впливу часткових показників на інтегральний показник ефективності, D_i – частковий показник ефективності сукупності видів діяльності за функціональною складовою (D_1 - D_4), m_0, n_0, l_0 – вільні члени рівняння регресії, m_i, n_i, l_i – лінійні коефіцієнти рівняння, E_i – незалежні змінні рівняння регресії (показники використання ресурсів(E_1 - E_8)).

Показники ефективності доцільно деталізувати за утворюючими факторами та проводити факторний аналіз з врахуванням виявлених взаємозалежностей та взаємозв'язків між ними. Факторний аналіз може здійснюватися в двох напрямках: на основі розрахункових формул або шляхом побудови факторних моделей. Розрахунки можуть здійснюватися за фактичними даними, проектними або плановими показниками.

Запропонована методика аналізу дає можливість оцінювати ефективність діяльності підприємства з позиції впливу інтегрованих показників сукупності видів діяльності та оцінку часткових інтегральних показників і їх складових.

Список використаної літератури:

1. Гречко А.В. Оцінка ефективності виробничої діяльності підприємства [Електронний ресурс] / А.В. Гречко, А.С. Гречухін // Ефективна економіка. – 2016. – № 1. – Режим доступу : http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/1_2016/44.pdf.
2. Даньків Й., Макарович В. Ефективність діяльності підприємства : аналітичні аспекти / Й.Я. Даньків, В.К. Макарович // Бухгалтерський облік і аудиту : науково-практичний журнал. – 2017. - №6. – С.30-40.
3. Лентнер Ч., Семйон С. Бухгалтерський облік і аудит в Угорщині – Житомир: ПП «Рута», 2009. – 176 с. ISBN 978-966-8162-73-2

УДК 336.71(477):330.567.2(043)

Васянович Т.І., магістрант
Науковий керівник – Литвинчук І.В., к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФІНАНСОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

Сучасні умови господарювання ставлять перед підприємством безліч завдань, які необхідно вирішувати у режимі швидкого реагування. Це питання збільшення обсягів виробництва, раціонального використання усіх видів ресурсів підприємства, оптимального завантаження виробничих потужностей тощо.

Однією з основних проблем серед ряду цих завдань є проблема можливості використання власного фінансового потенціалу для швидкого реагування на зміни зовнішнього економічного середовища. Як наслідок, набувають актуальності проблеми дослідження сутності фінансового потенціалу підприємства для ефективного маневрування фінансовими ресурсами та оптимізації їх використання при нестабільності, невизначеності та динамізму ринкового середовища господарювання.

Так як немає єдиної думки до визначення фінансового потенціалу підприємства виділяють наступні підходи до його розуміння: сукупність фінансових ресурсів; фінансові можливості; здатність до оптимізації фінансової

системи; фінансовий потенціал; потенційні розміри доходів; забезпеченість фінансовими ресурсами; відносини, що виникають на підприємстві.

Більшість авторів визначають фінансовий потенціал підприємства як сукупність фінансових ресурсів і це найбільш правильний підхід до трактування. Він розглядає фінансовий потенціал підприємства, як усі його ресурси та можливості які він за собою несе. Другим за повнотою є визначення фінансового потенціалу підприємства як фінансові можливості, але в даному випадку вони не розглядаються як вже наявні фінансові ресурси, лише як можливості, що формуються під впливом зовнішніх та внутрішніх факторів, тому цей підхід є не досконалим.

Розуміння фінансового потенціалу підприємства як здатність до оптимізації фінансової системи також є недосконалим, адже цей підхід розуміє під собою, що лише при залученні та використанні фінансових ресурсів фінансовий потенціал підприємства дає можливість оптимізувати фінансову систему підприємства, але це лише одна з можливостей фінансового потенціалу, а не основна його функція.

Якщо ж розуміти фінансовий потенціал підприємства як фінансовий потенціал сам по собі, то без впливу на нього та певних дій щодо його використання він користі не принесе, тому потрібно розглядати ще й з точки зору управління ним. Підходи що полягають у розумінні фінансового потенціалу підприємства як потенційні розміри доходів, забезпеченість фінансовими ресурсами та відносинами, що виникають на підприємстві – мають найбільше недоліків, адже розглядають лише один з аспектів самого фінансового потенціалу.

Згідно дослідження більшість авторів розглядають фінансовий потенціал підприємства як сукупність фінансових ресурсів та фінансові можливості, де сукупність фінансових ресурсів розглядають як наявні та потенційні фінансові ресурси, якими підприємство може розпоряджатися для здійснення поточних і перспективних витрат, а фінансові можливості як можливість підприємства, що формується за наявності різного роду ресурсів під впливом оточення та внутрішньої структури підприємства та можуть бути реалізовані за допомогою діяльності персоналу та системи управління з метою досягнення максимально бажаного фінансового результату.

На основі викладеного вище матеріалу, пропонуємо наступне визначення фінансового потенціалу підприємства – це обсяг наявних фінансових ресурсів підприємства та прихованих його можливостей, за рахунок яких існує потенційна можливість збереження стійкості підприємства, підвищення його конкурентоспроможності, отримання наперед визначеного позитивного фінансового результату, що може бути реалізованим внаслідок управлінського впливу з метою досягнення певного наперед визначеного рівня розвитку підприємства як на певний момент часу, так і у перспективі.

Фінансовий потенціал як економічна категорія являє собою загальне поняття фінансової науки та відображає особливу сферу фінансових відносин,

специфічне суспільне призначення яких – забезпечення виконання властивих їй функцій.

Зазначене свідчить про роль та можливість використання фінансового потенціалу підприємства як інструменту і важеля оцінки й регулювання стану, руху, механізму формування, накопичення, перерозподілу, примноження та використання фінансових активів.

Тому, можна зробити висновок про те, що існування у підприємствах різних видів потенціалу і фінансового потенціалу зокрема є важливим елементом забезпечення розвитку підприємства. Фінансовий потенціал відіграє важливу роль в ефективному функціонуванні підприємства і умовах перехідного періоду. На нашу думку, саме наявність фінансового потенціалу у підприємства свідчить про ефективність його діяльності та доцільність існування. Також, слід зазначити, що фінансовий потенціал не можна ототожнювати з фінансовими ресурсами підприємства, оскільки фінансовий потенціал є значно ширшим поняттям, на нього впливають різні фактори як зовнішнього, так і внутрішнього середовища, в якому здійснює господарську діяльність підприємство. При цьому важливу роль відіграють умови доступу до ресурсів як чинник зовнішнього середовища.

УДК 336.078.3

**Виговська Н.Г., д.е.н., проф.,
Виговський В.Г., ст. викладач**

Житомирський державний технологічний університет

МІЖНАРОДНИЙ РІВЕНЬ НОРМАТИВНОЇ РЕГЛАМЕНТАЦІЇ ОЦІНКИ КРЕДИТОСПРОМОЖНОСТІ ПОЗИЧАЛЬНИКА

Нормативна регламентація процесу оцінки кредитоспроможності позичальника – це сукупність нормативних рівнів та правил організації регулювання кредитних відносин, відображених у законодавчих, нормативно-правових та внутрішньобанківських документах, спрямованих на конкретний об'єкт – оцінку кредитоспроможності. Є доцільним виділити три нормативні рівні регламентації оцінки кредитоспроможності позичальника-юридичної особи (міжнародний, національний та внутрішньобанківський).

Міжнародний рівень нормативної регламентації представлений Положеннями Базеля I, II та III. Наприклад, згідно з рекомендаціями Базельського Комітету для банківських установ сформовано вимоги до систем внутрішнього рейтингування позичальників, а саме: 1) забезпечувати обґрунтоване оцінювання дебітора, диференціацію ризику, точні та послідовні кількісні оцінки ризику; 2) виконувати важливу функцію в управлінні ризиками та у процесі прийняття кредитних рішень; 3) кредитна установа повинна мати

відділ контролю кредитних ризиків, який відповідає за рейтингові системи, є незалежним від небажаного впливу; 4) банк збирає та зберігає всю необхідну інформацію для забезпечення ефективної підтримки процесів вимірювання кредитного ризику й управління ним; 5) банк документально обґрунтовує сутність власних рейтингових систем та методологію їх розробки, а також самостійно оцінює ці системи. Базель II (прийнятий у 2004 році) пропонує застосування стандартизованого підходу до оцінки кредитного ризику банківських установ. Це означає використання диференційованої оцінки кредитоспроможності позичальника порівняно з рекомендаціями Базеля I, що значно знижує потребу в капіталі банківських установ. Така оцінка дозволяє врахувати відмінності між фінансовим станом позичальників.

Проаналізуємо можливість впровадження рекомендацій Базеля II щодо оцінки кредитоспроможності позичальників у вітчизняну банківську практику на сучасному етапі розвитку економіки (табл. 1).

*Таблиця 1. Оцінка можливості впровадження рекомендацій Базеля у вітчизняну банківську практику**

<i>Рекомендації Базеля II</i>	<i>Оцінка можливості впровадження у вітчизняну банківську практику</i>
Рекомендації з використання методики розрахунку кредитного ризику на основі вибору одного з підходів	
1) стандартизований підхід (<i>Standardized Approach</i>), що використовує рейтинги зовнішніх стосовно банку агентств;	В Україні не набула поширення система зовнішніх рейтингів, що ускладнює її використання; встановлені поточні зовнішні рейтинги не враховують постійні зміни зовнішнього середовища. Розміри достатнього резервного капіталу, отримані за стандартизованою методикою для кредитного ризику, зазвичай перевищують відповідні показники, розраховані за внутрішнім рейтингом. Відповідальність за використання стандартизованого підходу перекладається на Базельський комітет, що рекомендував в Угоді як методику, так і відповідні шкали коефіцієнтів ризику, що є зручним для малих і середніх банків
2) базовий внутрішній рейтинг (<i>Foundation Internal Rating Based, IRB</i>)	Оскільки внутрішнє рейтингування засноване на використанні математичної статистики, економіко-математичних методів, це висуває підвищені вимоги до персоналу банків
3) удосконалений внутрішній рейтинг (<i>Advanced IRB</i>).	Більша самостійність банків, що безпосередньо мають можливість оцінювати ризик кожного вкладення і відповідні розміри резерву. Є складності при проведенні нагляду з боку регулятора
Рекомендації з формування системи управління кредитними ризиками у банківських установах	
Необхідність створення системи управління кредитними ризиками у банках	Імовірно є впровадження таких рекомендацій за умови реформування служб внутрішнього аудиту в банках. Значних змін вимагає порядок планування роботи служби внутрішнього аудиту в напрямку зміни частоти внутрішніх перевірок та їх тривалості, включення до планів аудиту нових об'єктів (систем та методів рейтингування)

* складено автором на основі аналізу [1; 2; 3]

Таким чином, незважаючи на прогресивність рекомендацій Базеля II для світової спільноти, належні умови для їх впровадження в Україні не створено. Система оцінки кредитних ризиків, основана на зовнішніх рейтингах, на сучасному етапі можлива виключно для великих системних банків. Водночас використання окремих рекомендацій щодо підвищення ринкової грошово-кредитної дисципліни, удосконалення роботи служб внутрішнього аудиту та підвищення вимог до кадрового складу, орієнтація на зовнішній та внутрішній рейтинг є доцільним при можливості врахування вітчизняних особливостей функціонування банківських установ.

Список використаної літератури:

1. Bazel' « 1 i «Bazel' 2» u konteksti vymiru ta otsinky kredytnykh ryzykiv / Ukraina finansova. Informatsijno-analitychnyj portal Ukrain's'koho ahentstva finansovoho rozvytku. URL: http://www.ufin.com.ua/analit_mat/gkr/046.htm.
2. Basel Committee on Banking Supervision. Revisions to the Basel II market risk framework. — Bank for International Settlements, July 2009 (updated as of 31 December 2010). URL: <http://www.bis.org/publ/bcbs193.pdf>.
3. Basel Committee on Banking Supervision. Basel III: A global regulatory framework for more resilient banks and banking system. — Bank for International Settlements, December 2010 (rev. June 2011). URL: <http://www.bis.org/publ/bcbs189.pdf>.

УДК 336.662

Виговська О.А., аспірант
Науковий керівник - Петрук О.М., д.е.н., проф.
Житомирський державний технологічний університет

ВИКОРИСТАННЯ ЛІЗИНГУ НА АВТОТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

В сучасних умовах стан автотранспортних підприємств України є складним. Проблеми фінансування, незадовільного технічного стану, значного фізичного та морального зносу основних фондів – неповний перелік труднощів підприємств на шляху до відповідності європейським стандартам.

Автопарки українських перевізників збідніли через відсутність власного виробництва автобусів та через високі ставки ввізного мита (20% від митної вартості + 20% ПДВ). За статистичними даними Міністерства інфраструктури України, 80% транспортних засобів виготовлені понад 10 років тому. Це відображається на комфортності перевезень та технічних характеристиках, що безпосередньо впливає на отримання прибутку. Незважаючи на це, індекс обсягу перевезень пасажирів транспортом загального користування в Україні збільшився з 70 % у 2015 році до 90% у 2016 році.

Фінансування транспортних підприємств в Україні знаходиться на низькому рівні, а регулювання діючих тарифів державою не надає можливості

їх стабільного функціонування. Такий процес унеможливорює оновлення парку рухомого складу за рахунок власних джерел фінансування. Кредитна політика держави в цілому обмежує можливості автотранспортних підприємств отримувати кредити. З точки зору інвестиційної зацікавленості такі підприємства не є привабливими.

Водночас в багатьох країнах світу автотранспортні підприємства адаптувались до нестабільного ринку та широко використовують лізинг. Лізинг – договір, згідно з яким майно, що амортизувалося не менше ніж на 60%, переходить у власність одержувача лізингу або викупується за залишковою вартістю. Охарактеризувати лізинг можна як складну фінансово-кредитну процедуру, що є формою оренди машин та устаткування, способом фінансування інвестицій і кредитування підприємств. Це своєрідний кредит, що надається в товарній формі.

Завдяки лізингу відбувається процедура оновлення транспортного парку, підвищення ефективності та конкурентоспроможності транспортних послуг автотранспортного підприємства. Основною перевагою лізингу є те, що сума сплати за лізинг покриває витрати лізингодавця та гарантує йому прибуток у вигляді комісійних.

Лізинг в автотранспортних підприємствах має ряд переваг над отриманням кредиту. В першу чергу, власником транспортного засобу є лізингова компанія. Цей факт впливає на відсутність необхідності реєстрації автогосподарства та його ведення. Умови лізингу дозволяють офіційно не бути власником, але мати права на експлуатацію автомобіля.

При отриманні об'єкта лізингу в користування, підприємство отримує податковий кредит з ПДВ на всю вартість об'єкта. Також при фінансовому лізингу автомобіль знаходиться на балансі підприємства, що дозволяє відносити амортизацію на валові витрати, зменшуючи податок на прибуток. Розмір комісії відноситься до валових витрат. Для фізичних і юридичних осіб лізинг – це не лише отримання грошей для купівлі транспортного засобу, а й сервісні послуги, що пов'язані з його придбанням.

Незважаючи на переваги лізингу, в Україні існують проблеми, що блокують розвиток лізингових відносин в державі. По-перше, відсутність перспектив лізингу на загальнодержавному рівні, що обумовлено недосконалою системою оподаткування лізингових операцій. По-друге, низький попит на товари внутрішньодержавного виробництва. По-третє, недосконалість нотаріальної реєстрації контрактів лізингу і слабка державна підтримка, в свою чергу, також відобразилися на стані лізингового ринку.

Лізинг та його багатофункціональність можна трактувати як фінансовий інструмент. Такі інструменти визначають перспективи розвитку національної економіки України. Зокрема на ринках:

- транспортних засобів. Лізинг дозволяє підвищити реалізацію транспортних засобів їх виробникам, адже виступає інструментом фінансування потенційних покупців – автотранспортних підприємств;

- транспортних послуг. Лізинг дозволяє підвищити ефективність процесу оновлення складу транспортного парку автотранспортного підприємства, що в кінцевому рахунку підвищить ефективність надання транспортних послуг та результативність діяльності підприємства в цілому;

- фінансових послуг. Лізинг є фінансовим інструментом, який дозволяє активізувати фінансові потоки між банками та небанківськими фінансовими інститутами, адже фінансування лізингових угод може бути різноманітним. Крім того, лізинг є найменш ризикованим фінансовим інструментом.

На світовому ринку лізингу лідерські позиції посідає США. Лізинг країни має консолідований характер. Стрімке зростання та високий рівень розвитку лізингу забезпечило введення податкових пільг на стадії зародження системи в цілому. Законодавче регулювання системи лізингу здійснюється за допомогою Управління внутрішніх доходів міністерства фінансів США.

Ринок лізингу США за останнє десятиліття збільшився до найвищої стадії розвитку – стадія зрілості лізингового ринку. Вона характеризується нижчими нормами прибутку, що змушують лізингодавців замість збільшення обсягів продажу збільшити власну операційну ефективність.

Підсумовуючи вищезазначене, визначено, що лізинг – пріоритетний інструмент оновлення транспортного парку автотранспортних підприємств. Перевагою лізингу для автотранспортних компаній є можливість експлуатації транспортного засобу необхідного типу і перевізного обсягу без одноразової повної сплати його вартості. Це дозволяє відновити та розширити парк транспортних засобів автотранспортного підприємства без великих одноразових фінансових витрат.

УДК 657:061.5

Волкова Н.А., к.е.н.

Одеський національний економічний університет

СУЧАСНІ НАПРЯМКИ РОЗВИТКУ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Мета економічного аналізу повинна узгоджуватися з головними завданнями ефективного управління діяльністю підприємства. У сучасних умовах функціонування підприємств виникають потреби формування завдань, які відповідають зовнішнім та внутрішнім умовам середовища. Складність формування завдань економічного аналізу полягає у тому, що суттєво збільшується зона невизначеності у результаті дії факторів ринкової кон'юнктури, визначається орієнтація на кінцеві виробничо-фінансові результати, соціально-економічні пріоритети, послідовність щодо реалізації цільових програм. Перелік завдань економічного аналізу доцільно доповнювати

такими, як оцінка ступеню ризику фінансово-господарських операцій; виявлення та вимірювання зовнішніх та внутрішніх факторів загрози економічної діяльності; задоволення інформаційних запитів груп заінтересованих осіб щодо ризиків суб'єкта господарювання; обґрунтування вибору оптимального методу управління ризиками.

У зв'язку із динамічними змінами економіки на мікро- та макрорівнях не існує стандартів і методів управління, кожна конкретна ситуація потребує своїх методів розробки й прийняття управлінських рішень. Чим вищий ступінь аналітичної обґрунтованості управлінських рішень, тим менший ризик, нижча ціна можливих негативних наслідків від прийняття неякісних рішень.

Організація системи економічного аналізу має сприяти тому, щоб вироблені управлінські рішення відповідали таким вимогам, як ефективність, своєчасність, об'єктивність, обґрунтованість, оптимальність, гнучкість, дієвість.

Сучасні вимоги потребують створення методологічних основ, які сприяли розробці методики відповідних видів економічного аналізу, щоб результати його пов'язувалися із прийняттям конкретних управлінських рішень.

Важливе значення у системі економічного аналізу приділяють фінансовому аналізу. Проте в сучасних умовах існує необхідність розробки методик фінансового аналізу з метою адаптації їх до вітчизняних умов господарювання. В значній мірі це зумовлено трансформаційними процесами в Україні, направленими на впровадження міжнародних стандартів економічної діяльності. Методологічні підходи до здійснення фінансового аналізу необхідно доповнювати такими, як: інформаційним, де фінансовий аналіз виступає як генератор аналітичної інформації для потреб управління; інтеграційним, тобто націленим на дослідження внутрішніх та зовнішніх взаємозв'язків; синергетичним, що передбачає створення з певною метою самодостатньої структури фінансового аналізу, яка складається з взаємодіючих та взаємопов'язаних елементів, існує відносно самостійно і стабільно, постійно розвивається і вдосконалюється залежно від взаємодії з навколишнім середовищем.

Важливість фінансового аналізу обумовлює ще широкі коло її користувачів: власники, засновники та акціонери, менеджери, інвестори, кредитори. Процес здійснення аналізу фінансового стану передбачає використання різних методів, прийомів, але основою цього процесу є фінансовий аналіз.

Управління, яке спрямовано на ефективний результат, передбачає нові підходи до напрацювання методики й організації аналітичних досліджень за всіма векторами зміни стану та розвитку економічних систем.

За традиційною практикою аналізу фінансового стану підприємства виділяють такі загальні методи, якими може скористатися фінансовий аналітик: горизонтальний, вертикальний (структурний), трендовий аналіз, коефіцієнтний аналіз, порівняльний аналіз та факторний. Також у ході аналізу можуть

використовуватися найрізноманітніші прийоми, методи та моделі аналізу, їхня кількість та широта застосування залежить від конкретних цілей аналізу та визначаються його завданнями в кожному конкретному випадку.

Проведене дослідження методик аналізу фінансового стану за різними авторами свідчить не лише про відсутність єдиної системи оціночних показників, але й про наявність різних назв для показників, розрахованих за одним алгоритмом, та однакових назв для індикаторів, обчислених різними способами.

Вчені – економісти пропонують різні методичні підходи до проведення аналізу фінансового стану підприємства, експрес-діагностики загрози банкрутства. Відмінності у назвах, методиці розрахунку фінансових коефіцієнтів, коливання у нормативних значеннях вказують на те, що методика фінансового аналізу в Україні потребує удосконалення.

Нині набуло поширення застосування зарубіжних методик розрахунку показників, які характеризують фінансовий стан підприємства. Функціонуючи в інших країнах світу методики фінансового аналізу здебільшого неспроможні правильно оцінити стан справ в Україні. Тому потрібно розробити методику, яка б задовольнила широке коло користувачів. Адже фінансові показники повинні давати об'єктивну і точну характеристику фінансового стану підприємства, і для всіх показників мають бути зазначені числові нормативи діапазону їх змін як у просторі, так і в часі, які відображають умови функціонування господарюючих суб'єктів.

УДК 657.375.6

**Демко І.І., к.е.н., доц.,
Шурпенкова Р.К., к.е.н., доц.**
*Львівський навчально-науковий інститут
ДВНЗ «Університет банківської справи»*

ЮРИДИЧНІ ТА БУХГАЛТЕРСЬКІ АСПЕКТИ КОНСОЛІДОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Консолідована фінансова звітність слугує різновидністю фінансової звітності і призначена для характеристики фінансового стану та фінансових результатів діяльності групи суб'єктів господарювання, що базуються на відносинах контролю. Ця фінансова звітність виконує винятково інформаційну функцію і надається користувачам для прийняття управлінських рішень.

Вперше консолідована звітність з'явилась у США на початку ХХ століття, коли характерною особливістю економічного розвитку того періоду стали злиття, придбання одних підприємств іншими та формування в результаті таких процесів економічних гігантів. В 1901 році американською компанією Дж. П.

Моргана «United States Steel Company» було підготовлено і представлено консолідований бухгалтерський звіт.

Консолідована звітність - це звітність групи підприємств. Тому, насамперед, бухгалтеру треба з'ясувати певну відмінність між юридичним та бухгалтерським розумінням об'єднання компаній. У юридичному сенсі групи компаній немає: материнська компанія і кожна з дочірніх компаній є окремими юридичними особами. Материнська компанія з юридичної точки зору не володіє активами дочірньої компанії — вона володіє акціями або частками дочірньої компанії. Вона також не володіє прибутком дочірньої компанії, а тільки отримує дивіденди з цього прибутку. Материнське підприємство здійснює управління дочірніми підприємствами через участь у їхніх керівних органах та контролює всі їхні рішення.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року №996-XIV встановлено, що підприємства, які контролюють інші підприємства (материнські підприємства), крім фінансових звітів про власні господарські операції, зобов'язані складати та подавати консолідовану фінансову звітність відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Згідно з НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» консолідовану фінансову звітність подає материнське підприємство. Консолідована фінансова звітність складається шляхом впорядкованого додавання показників фінансової звітності дочірніх підприємств до аналогічних показників фінансової звітності материнського підприємства.

П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» визначає, що материнське (холдингове) підприємство – це підприємство, яке здійснює контроль дочірніх підприємств. Цим же стандартом надається визначення об'єднання підприємств як з'єднання окремих підприємств у результаті приєднання одного підприємства до іншого або внаслідок одержання контролю одним підприємством над чистими активами та діяльністю іншого підприємства.

Господарські об'єднання утворюються як асоціації, корпорації, консорціуми, концерни та інші об'єднання підприємств, передбачені законом.

Отже, згідно з Господарським кодексом України об'єднання підприємств є юридичною особою, а дочірнє підприємство та материнське підприємство залишаються окремими юридичними особами. В основі бухгалтерських підходів щодо складання консолідованої фінансової звітності знаходяться корпоративні права материнського підприємства на участь в управлінні дочірнім підприємством, одержання певної частини прибутку у формі дивідендів та активів у разі ліквідації.

Відповідно до Закону України «Про холдингові компанії в Україні» холдингова компанія – це відкрите акціонерне товариство, яке володіє, користується, а також розпоряджається холдинговими корпоративними пакетами акцій (часток, паїв) двох або більше корпоративних підприємств (крім

пакетів акцій, що перебувають у державній власності). Такі компанії згідно з зазначеним законом повинні складати консолідовану фінансову звітність.

Згідно з Наказом «Про затвердження порядку ведення консолідованого бухгалтерського обліку промислово-фінансовими групами» промислово-фінансові групи також мають складати консолідовану фінансову звітність.

Законом України «Про промислово-фінансові групи в Україні» промислово-фінансова група визначена як об'єднання, до якого можуть входити промислові підприємства, сільськогосподарські підприємства, банки, наукові і проектні установи, інші установи та організації всіх форм власності, що мають на меті отримання прибутку, та яке створюється за рішенням Уряду України на певний термін з метою реалізації державних програм розвитку пріоритетних галузей виробництва і структурної перебудови економіки України, включаючи програми згідно з міждержавними договорами, а також виробництва кінцевої продукції.

Таке визначення промислово-фінансової групи не підтверджує бухгалтерські підходи до складання консолідованої фінансової звітності щодо наявності материнського підприємства, яке має контроль над іншими підприємствами. І у цьому зв'язку звітність промислово-фінансової групи можна віднести до зведеної фінансової звітності зі специфічними умовами зведення показників звітності.

Отже, існує чимало відмінностей в підходах до визначення самих підприємств, котрі повинні складати консолідовану фінансову звітність, що потребує розмежування основних юридичних та бухгалтерських аспектів консолідованої фінансової звітності.

УДК 658.012.1

Дерій В.А., д.е.н., проф.

Тернопільський національний економічний університет

ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ: ЗАПИТ НА МАЙБУТНЄ

Економічний аналіз відіграє важливу роль системі управління економічною діяльністю підприємств, як одна із найважливіших його функцій. Він дає змогу умовно поділити цілісний об'єкт на частини (сегменти), здійснити ґрунтовне дослідження кожної з них і дати щодо цілого та його частин (сегментів) певні рекомендації з наступною розробкою заходів, що базуються на таких рекомендаціях.

Ще з другої половини ХХ століття вітчизняні підприємства, насамперед, аналізували обсяги виробництва і реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), їхню якість та ефективність, стан і своєчасність розрахунків, рух та ефективність використання основних засобів тощо.

В багатьох підприємствах функціонували бюро економічного аналізу до складу якого входили провідні фахівці підприємства, а також залучались вчені-економісти. Серед таких підприємств були і тернопільські підприємства: ПАТ «Тернопільський радіозавод «Оріон»», текстильне об'єднання «Текстерно», підприємство світлотехніки «Ватра», швейна фабрика.

У 1990-тих роках із появою аудиту як практичної діяльності і відкриттям по усій Україні кафедр аудиту кафедри економічного аналізу почали масово перейменовувати у кафедри аудиту. Кількість предметів і годин на вивчення навчальних дисциплін аналітичного спрямування значно зменшилась. Якщо раніше студенти мали змогу ґрунтовно вивчати «Теорію економічного аналізу» (іспит), «Економічний аналіз» (іспит), «Аналіз господарської діяльності» (іспит), «Аналіз за галузями економіки» (іспит або залік, відповідно до фахового спрямування студентів), то зараз із аналітичних дисциплін залишився, в основному, «Економічний аналіз» (залік).

В нас, на факультеті обліку і аудиту Тернопільського національного економічного університету, вивчають ще і «Аналіз господарської діяльності» (іспит). На факультеті фінансів читають дисципліну «Фінансовий аналіз». Крім того, з економічного аналізу була курсова робота, а частина виробничої практики студентів-економістів присвячувалась аналітичним питанням. В той час зрозуміли, що справжній економіст підприємства, плановик, бухгалтер, фінансист, банкір не може обійтись без глибокого знання та практичних навиків з економічного аналізу. На наш погляд, за нинішніх умов фахівець у сфері економіки, який досконало не знає і не володіє методами економічного аналізу має небагато шансів стати успішним у своїй професійній діяльності.

Нині, на жаль, відсутній системний підхід щодо методики і організації аналітичної роботи у міністерствах, відомствах, адміністраціях, управліннях, відділах, службах державних виконавчих органів, а також підприємствах (організаціях, закладах). Відповідно, управлінські рішення, які вони ухвалюють не завжди є оптимальними.

Поступово втрачаються наукові кадри з економічного аналізу через повну ліквідацію аналітичних кафедр або поглинання (об'єднання) їх з кафедрами економіки підприємств, менеджменту, статистики, обліку, аудиту, оподаткування і т. д., а також через переорієнтування викладачів з аналітичних дисциплін на інші економічні дисципліни; студенти не дуже зацікавлені вивчати економічний аналіз через залік (а не іспит) з нього; підприємці особливо не переймаються розвитком аналітичної справи через те, що усі свої прорахунки у витратах вони компенсують за рахунок необґрунтованого підвищення цін, які забезпечують їм завищені доходи.

На наш погляд, українській науковій спільноті з бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту і аналітикам-практикам необхідно підготувати проект Постанови Кабінету Міністрів України «Про стан аналітичної роботи в Україні та її реформування», де можна зробити оцінку стану методики й організації такої роботи і запропонувати конкретні заходи щодо поліпшення аналітичної роботи в державі у контексті комплексного реформування нашої економіки за

Стратегією сталого розвитку «Україна-2020». Водночас, Міністерству фінансів України треба здійснити інвентаризацію наявних в Україні методик проведення аналізу, їх групування та стандартизацію. Кожне міністерство і відомство нашої держави має також долучитись до планування, розроблення і запровадження в дію галузевих методик та стандартів економічного аналізу з врахуванням міжнародного досвіду ведення аналітичної роботи і кращих національних здобутків. Нам варто було б звернутись з відкритим листом до Міністерства освіти і науки України щодо необхідності посилення аналітичної складової у підготовці не тільки фахівців-економістів, але й фахівців інших напрямків, що сприятиме суттєвому поліпшенню ефективності та якості управлінських рішень, які ухвалюватимуться в майбутньому.

Таким чином, економічний аналіз, як економічна наука, практична діяльність, навчальна дисципліна, особливий спосіб мислення управлінців найвищого рівня має право на подальший розвиток за умови, що науковці-аналітики не втратять до нього дослідницький інтерес і не перейдуть в інші напрямки економічних наук, а також публікуватимуть підручники, навчальні посібники, монографії, наукові статті та тези з економічного аналізу; практикуючі аналітики будуть пропагувати свої досягнення і розвивати методи економічного аналізу в системі управління підприємством, регіоном, галуззю, державою; студенти-економісти, нарешті, почнуть проявляти підвищений інтерес до аналітичних дисциплін, по справжньому вивчати їх та широко використовувати аналітичні методи досліджень при підготовці і написанні наукових праць (рефератів), курсових та дипломних робіт; управлінці найвищого рівня – дбатимуть про розвиток своїх ділянок фахової діяльності на підставі створення і використання надсучасних комп'ютерних аналітичних програм та формування за їх допомогою проектів багатоваріантних управлінських рішень із підказкою найкращого з них.

УДК 657:005:631

Дзюба Т.І., аспірант

Національний університет біоресурсів і природокористування України

НАУКОВО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО АНАЛІЗУ І ОЦІНКИ ЕКОНОМІЧНОЇ ПОТУЖНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Сьогодні в теорії і практиці аналізу та оцінки діяльності сільськогосподарських підприємств недостатньо використовують показник їх економічної потужності, що об'єктивно вимагає наукових та методичних розробок пізнання і застосування в управлінні розвитком підприємства за рахунок нарощування їх економічної потужності.

Економічна потужність, в деякій мірі, є абстрактною категорією, межі якої розпливчасті, фактори не повністю визначені, а вплив на поточні процеси

як опосередковані, так і повною мірою конкретизовані – оскільки будь-яке прийняте рішення може мати на нього позитивний або вкрай негативний вплив. Потужність підприємства варіює залежно від різних чинників, що його формують. На думку М. Завербної: «Економічна потужність підприємства – це така продуктивність робіт, за якої на підприємстві одержуватимуть нормативний (нормальний) прибуток.» [2]

Економічна потужність як економічна категорія відображає складні, багатоаспектні, агреговані, консолідовані економічні та взаємопов'язані процеси та відносини. В силу цієї багатогранності і складності категорія економічної потужності досліджена недостатньо і розглядається в основному не як об'єкт і предмет самостійного і цілеспрямованого дослідження, а в ракурсі аналізу інших економічних проблем і категорій. Нарощування економічної потужності як передумови розвитку підприємства залежить від багатьох факторів, оцінити вплив яких можливо використовуючи методологію економічного аналізу.

Забезпечення результативності економічного аналізу неможливе без належної його організації. При цьому під організацією економічного аналізу слід розуміти визначення його мети, завдань, регламентації повноважень підрозділів підприємства, процедур і методик внутрішнього і зовнішнього аналізу, а також порядок підготовки, прийняття і здійснення заходів, спрямованих на підвищення ефективності діяльності підприємства [1].

Результати критичного аналізу фундаментальних теоретичних надбань та їх розвиток за допомогою нових гіпотез, постулатів і підходів стали основою розробки концептуального підходу щодо бухгалтерського відображення формування доданої вартості підприємства як бази його економічної потужності для оцінки економічного потенціалу підприємства у системі бухгалтерського обліку.

Дослідження показали, що величина економічної потужності сільськогосподарського підприємства залежить від двох компонентів: об'єктивного - сукупності трудових, нематеріальних і природних ресурсів, залучених та не залучених з яких-небудь причин у виробництво, які мають реальну можливість брати участь у ньому; суб'єктивною - здатності працівників, колективу до оптимального використання наявних ресурсів для створення максимального обсягу матеріальних благ, послуг та здатності управлінського апарату підприємства до нарощування доданої вартості.

Наявність суб'єктивного компонента економічної потужності викликає необхідність пошуку і розробки аналітичного інструментарію її оцінки. Для реалізації даного завдання потрібне дослідження якості управлінського потенціалу як сукупної характеристики системи управління підприємства орієнтовної на результативне використання внутрішніх і зовнішніх (ринкових) можливостей.

Управлінський потенціал сільськогосподарських підприємств оцінюють критеріями, що враховують особливості сільськогосподарського виробництва та відображують в інтегральній оцінці комплексний результат умінь

управлінського апарату вести прибутковий, соціально-екологічно орієнтований бізнес.

На основі досліджень різних підходів до інтерпретації економічної сутності управлінського потенціалу Подкопаєвим В.В. запропонована модель оцінки управлінського потенціалу підприємства. Особливість запропонованої моделі полягає в двох основоположних аспектах: вибір її цільової спрямованості та доступність інформаційної бази. Цільова установка моделі оцінки управлінського потенціалу залежить від можливих користувачів аналітичних досліджень - власників, інвесторів, кредиторів, контрагентів, апарату управління суб'єкта господарювання. Потенційних користувачів можуть цікавити різні напрямки аналізу: від визначення стану управлінського потенціалу до оцінки його вартісної величини [3, 4].

Застосування запропонованого підходу в практичній діяльності сільськогосподарських підприємств може служити інструментом обґрунтування аналітичних рішень в сфері управління економічним потенціалом підприємств як передумови зростання їх економічної потужності й підвищення результативності діяльності.

Список використаної літератури:

1. Бочаров В.В. *Организационные аспекты экономического анализа производственного потенциала [Текст] / В.В. Бочаров, А.А. Круглов // Со-временная экономика: проблемы и решения. 2010. № 10 (10). – С. 73-81.*
2. *Вісник Львівського університету. Серія економічна. 2014. Випуск 51. С.257 - 264* *Visnyk of the Lviv University. Series Economics. 2014. Issue 51. P. 257 – 264 ISSN 2078-6115.*
3. Краєвський В.М. *Облік аграрного потенціалу національного багатства: монографія [Текст]: – К.: видавництво «Вік принт», 2015. – 440с.*
4. Подкопаев В. В. *Экономический потенциал предприятия и его составляющие // Научный вклад молодых исследователей в инновационное развитие АПК: сборник научных трудов по материалам международной научно-практической конференции молодых ученых и студентов. Ч. II. СПб.: СПбГАУ, 2014.*

УДК 368.01

Доманчук А.І., аспірант
Науковий керівник – Виговська Н. Г., д.е.н., проф.
Житомирський державний технологічний університет

ЕФЕКТИВНІСТЬ РЕАЛІЗАЦІЇ СТРАХОВИХ ВІДНОСИН

Страхування є невід'ємною складовою економічного зростання та розвитку, тому ефективність реалізації страхових відносин є основною метою та пріоритетним завданням, яке стосується кожного суб'єкта страхування та опосередковано впливає на економічний стан країни.

Ефективність страхових відносин необхідно розглядати в різних аспектах, що дозволяють більш повно виявити і оцінити їх роль, а також визначити шляхи подальшого її підвищення у вирішенні різноманітних соціальних і

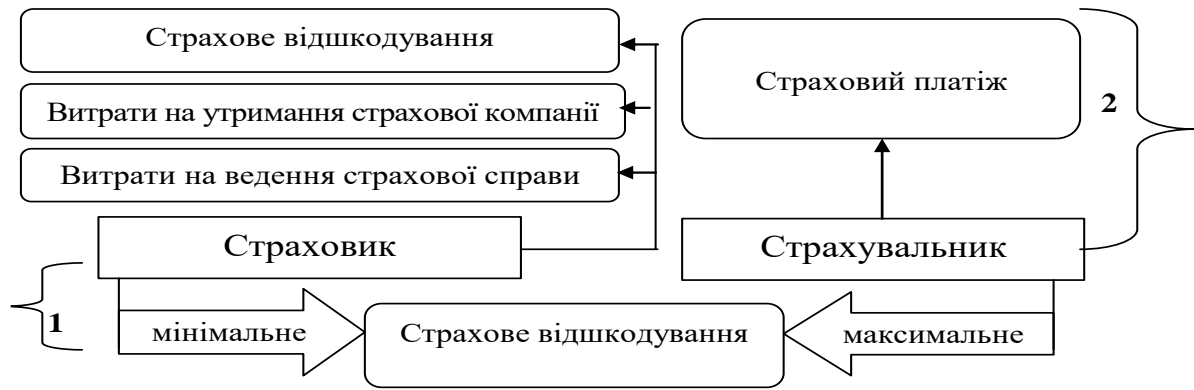
економічних завдань суспільства. Економічна ефективність, в свою чергу, поділяється на внутрішню та зовнішню. У страхових відносинах страхувальник реалізує страховий інтерес, тобто за відповідну плату отримує страховий захист свого майнового інтересу, що є зовнішньою ефективністю для нього та застрахованих осіб у системі страхових відносин. Також зовнішня ефективність є характерною для держави, яка в якості економічного інтересу отримує інвестиційні ресурси та сталість економічної системи, а також надходження у вигляді податків та обов'язкових платежів за страхову діяльність. В свою чергу, внутрішня ефективність – це ефективність для страховика, який, реалізуючи свій економічний інтерес, отримує страхові платежі та дохід. Зазначена модель страхових відносин є ідеальною, тому що в реальному житті в момент реалізації страхових відносин, їх економічна ефективність в повній мірі характерна лише для одного суб'єкта страхування. Тому гостро стоїть питання оцінки та узгодження економічних інтересів страховика, страхувальника та держави.

Страхування відіграє важливу роль у вирішенні соціальних завдань суспільства, тому при визначенні ефективності страхових відносин необхідно виокремити, поряд з економічною, і соціальну ефективність. Соціальна ефективність страхових відносин передбачає розгляд та оцінку їх ступеня впливу на найважливіші сторони рівня життя, задоволення потреб населення, що визначає соціальний прогрес суспільства.

Для визначення економічної ефективності страхових відносин необхідно не тільки розраховувати результат або ефект, а й зіставити його з витратами, які були понесені для досягнення ефекту (рис. 1).

Для страхувальника результатом є одержання страхового відшкодування у повному обсязі при реалізації страхового випадку, ефект страховика – мінімальна виплата відшкодування страхувальнику, за умови одержання від нього максимальної суми страхових платежів. У страховому процесі як витрати функціонують: для страхувальника – страховий платіж; для страховика – суми страхового відшкодування, витрати на ведення страхової справи, витрати на утримання страхової компанії. При цьому категорія витрат набуває функціональних форм, які визначають класифікацію витрат страхування.

Показниками оцінки ефективності страхових відносин для страхувальників можуть бути: ступінь централізації і концентрації страхових ресурсів, загальність охоплення страхуванням, повнота відшкодування збитків, розміри страхових платежів і їх співвідношення з виплаченими відшкодуваннями.



1 – результат

2 – витрати, понесені для отримання результату

Рис. 1. Ефект та витрати головних суб'єктів страхових відносин*

*власна розробка

Ефективність страхування з позиції страховика можна визначити, зіставивши корисні результати діяльності страховиків з їх витратами. Враховуючи, що ефективність – це співвідношення ефекту, результату, доходів в цілому до витрат, у страхових компаніях існує специфіка фінансово-економічних відносин та визначення ефективності, пов'язана з особливостями організації грошового обігу.

Основним показником економічної ефективності страхових відносин для страховика є відношення суми зібраних страхових платежів і виплаченого відшкодування до суми витрат на ведення справи.

Ефективність страхових відносин немає загальноприйнятого й вичерпного переліку показників її визначення. Так, зовнішня економічна ефективність відносин для страхувальника може визначається як різниця між його економічним становищем до настання страхового випадку та після реалізації ризику з урахуванням виплаченого страхового відшкодування. При розрахунку орієнтовної зовнішньої ефективності для держави можна використати показник, який розраховується як відношення суми коштів у страхових резервах та в резервах превентивних заходів страховиків до загального обсягу коштів страхових компаній, використаних в якості інвестицій в економіку держави. А внутрішню ефективність функціонування страхових відносин для страховика можна виміряти відношенням суми зібраних страхових премій та залишків у резервних фондах до здійснених витрат. Загалом, ефективність страхових відносин є комплексним поняттям, що включає систему показників, які характеризують економічну доцільність проведення страхування серед різних форм страхування.

УДК 657:336

Дроздова О.Г., к.е.н., доц.
*Одеський торговельно-економічний інститут
Київського національного торговельно-економічного університету*

ІНВЕСТИЦІЙНА ПРИВАБЛИВІСТЬ ІНТЕРНЕТ-МАГАЗИНІВ ЯК СКЛАДОВИХ ЕЛЕКТРОННОЇ КОМЕРЦІЇ

Електронна комерція набуває стрімкого розвитку в сучасних умовах, підприємства все більшою мірою повністю або частково здійснюють діяльність в Інтернет-мережі, що зумовлено численними перевагами. Однак, крім відомих факторів: зменшення витрат, економія часу, можливість оперативної комунікації з клієнтами та партнерами, така діяльність залишається торговельною, а отже важливим є оцінка інвестиційної привабливості, що пов'язана з прогнозуванням та врахуванням ризиків.

Для бухгалтерського обліку першочерговими аспектами є облік витрат на створення та функціонування Інтернет-магазину, що, за умови інвестування, передбачає внесення грошових коштів (майна), облік заборгованості за внесками та погашенням учасниками заборгованості. Здійснення електронної торгівлі та електронної комерції має свої особливості, що суттєво відрізняє специфічність сфери, тому визначення показників діяльності, їх формалізація та структурізація у загальній системі залишається актуальним завданням для аналізу як інформаційної складової.

Сутність електронної комерції є багатоаспектним та неоднозначним поняттям, що передбачає ведення діяльності щодо продажу товарів чи надання послуг шляхом використання електронних технологій та комунікацій, у тому числі мережі Інтернет. Однак, в наших реаліях електронну комерцію пов'язують з діяльністю саме Інтернет-магазинів, оскільки така діяльність набуває стрімкого розвитку.

В умовах глобалізації, можливості діяльності на різних ринках, що посилює конкурентну боротьбу та вибір споживача, особливо важливими є інвестиційна привабливість підприємства як можливість розвитку та вдосконалення. Інвестиційна діяльність, перш за все, пов'язана з ризиками, а отже чим більший фактор ризику в оцінці бізнесу, тим менша можливість такої співпраці.

Оцінка інвестиційної привабливості для інвестора базується на визначенні групи факторів:

1. оцінка інвестиційної привабливості країни (макрорівень), на що впливають економічний та політичний стан, розвиток інфраструктури, демографічна ситуація та ін. та в цілому формується рівень довіри;

2. оцінка інвестиційної привабливості регіону (мезорівень). Розгляд кожного окремого регіону та його переваг;

3. оцінка інвестиційної привабливості господарюючого суб'єкта.

Діяльність в Інтернет-середовищі, специфічність сфери більшою мірою акцентують на оцінці самого господарюючого суб'єкта, оскільки географічне розташування в такому контексті не є визначальним фактором. В першу чергу, визначається чи суб'єкт вже здійснює діяльність, чи така діяльність є запланованою, оцінюються фактори унікальності товару (послуги) та прогнозування попиту на ринку. Для підприємств, що планують здійснювати діяльність, обов'язковим є представлення бізнес-плану і бізнес-моделі з описом товару та його чітким позиціонуванням на ринку.

Визначення економічної ефективності електронної комерції, а також Інтернет-магазинів як її складової, передбачає загальну оцінку ефективності функціонування, маркетингову та інвестиційну ефективність (інвестиційну привабливість), а отже можливість вкладення грошових коштів потенційними інвесторами. Для інвесторів географічне розташування та належність господарюючих суб'єктів, що здійснюють господарську діяльність наразі не є ключовими факторами, оскільки за умови створення унікального продукту (надання послуги), діяльність може здійснюватись на тому ринку, де товар користуватиметься попитом.

Враховуючи зазначене, системи бухгалтерського обліку та економічного аналізу повинні формувати та надавати інформацію на запит інвесторів. Так, першочергово визначається здійснюється фактично діяльність чи планується. Для підприємств, що планують здійснювати діяльність, обов'язковим є представлення бізнес-плану та бізнес-моделі з описом товару (послуги) та його чітким позиціонуванням на ринку. Для підприємств, що здійснюють діяльність, важливими є показники ефективності функціонування та маркетингової ефективності. Для електронної комерції, Інтернет-магазинів зокрема, оцінка інвестиційної ефективності передбачає визначення основних показників: сумарні інвестиції, сумарний дохід, ефективність інвестицій, капітальні витрати, чистий прибуток та ін. Вважаємо, що оцінка діяльності Інтернет-магазину потребує узагальнення та представлення у вигляді інтегрального показника визначення місця підприємства на ринку - комплексний показник, відомий як інтегральний показник ефективності брендингу, що передбачає оцінку економічної, інформаційної, ідентифікаційної та емоційної функції [1]. Таким чином, формування комплексного підходу та надання необхідної інформації стимулюватиме розвиток суб'єктів господарювання, що здійснюють діяльність в Інтернет-середовищі, впливатиме на покращення інвестиційної привабливості та є фактором інноваційного розвитку.

Перспективами дослідження є розробка та подальше вивчення показників діяльності Інтернет-магазинів, зокрема в частині інтегрального показника ефективності брендингу та встановлення коефіцієнтів значущості відповідних функцій для Інтернет-магазинів.

Список використаної літератури:

1. Файвішенко Д. Розробка показників оцінки ефективності брендингу / Д. Файвішенко // *Економічний аналіз*. – 2012. – Т. 10(3). – С. 399-402. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecan_2012_10\(3\)_91](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecan_2012_10(3)_91).

УДК 336. 2

**Жукевич С.М., к.е.н., доц.
Жук Н.Т., аспір.**

Тернопільський національний економічний університет

АНАЛІТИЧНА СКЛАДОВА УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВА

Основною метою функціонування суб'єктів господарювання є отримання прибутку та ефективне ведення фінансово-господарської діяльності, що забезпечує конкурентоспроможність та стабільність у ринковому просторі. Однак, у своїй господарській діяльності підприємства все більше залежать від впливу чинників зовнішнього середовища, які часто мають не тільки позитивні очікування, а й ризики та загрози для фінансово-господарської діяльності. Зростання рівня ризикованості господарської діяльності підприємств призводить до значного недоотримання доходів та прибутків, втрати ліквідності, платоспроможності та фінансової незалежності, спричиняє погіршення платіжних можливостей, нарощення необґрунтованих обсягів дебіторської та кредиторської заборгованостей, і, як наслідок, виникнення кризової ситуації.

За цих умов важливого значення набуває управління системою фінансово-економічної безпеки суб'єктів господарювання, основною складовою та інформаційною базою якого є економічний аналіз фінансової діяльності. Пріоритетними цілями аналітичної складової є своєчасне виявлення та нівелювання непередбачуваних обставин, що зумовлюють фінансову дестабілізацію на підприємствах.

Дослідження наукових результатів багатьох вчених показують, що поняття фінансової безпеки немає однозначного тлумачення. Однак її сутність розглядають на національному, регіональному та галузевому та на рівні підприємств.

Так, у Вікіпедії зазначено, що фінансова безпека — захищеність фінансових інтересів суб'єктів господарювання на усіх рівнях фінансових відносин; забезпеченість домашніх господарств, підприємств, організацій і установ, регіонів, галузей, секторів економіки держави фінансовими ресурсами, здатність фінансової системи забезпечити ефективне функціонування економічної системи та стале економічне зростання.

Науковці виділяють статичну, ресурсну, функціональну та комплексну ознаки у розумінні дефініції «фінансова безпека підприємства».

Відповідно до статичного підходу (Бланк І. та ін.), фінансова безпека підприємства розглядається з позиції рівня та стану фінансових ресурсів і кількісно відображається через набір відповідних фінансових параметрів. Ресурсний підхід дещо звужує сутність даного поняття, оскільки відображає виключно ефективність використання фінансових ресурсів суб'єктів

господарювання (Мунтіян В. та ін.). Фінансова безпека підприємства за функціональною ознакою враховує стратегічні орієнтири щодо захисту фінансових інтересів (Бінько І. та ін.).

При комплексному підході узагальнюються статична, функціональна та ресурсна складова у визначенні фінансової безпеки підприємства (Спіфанов А.).

Відтак, незважаючи на різницю у формулюванні даної дефініції, в основному сутність фінансової безпеки підприємства науковці розглядають як фінансову стійкість, та як захищеність від загроз і небезпек.

Головна мета фінансової безпеки підприємства полягає в тому, щоб гарантувати його стабільне та максимально ефективне функціонування тепер і високий потенціал розвитку в майбутньому.

До основних функціональних цілей фінансової безпеки належать: забезпечення високої фінансової ефективності роботи; підтримка фінансової стійкості та незалежності підприємства; досягнення високої конкурентоздатності; забезпечення високої ліквідності активів; підтримка належного рівня ділової активності; забезпечення захисту інформаційного поля і комерційної таємниці; ефективна організація безпеки капіталу та майна підприємства, а також його комерційних інтересів.

Вищевикладене визначає мету, завдання й методику здійснення аналізу фінансової діяльності підприємства в контексті забезпечення й управління фінансової безпеки суб'єктів господарювання.

Аналіз рівня фінансової безпеки підприємства передбачає: аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища з метою виявлення загроз його фінансово-економічним інтересам; оцінку загроз та їх можливих наслідків для підприємства; розрахунок та оцінку основних показників-індикаторів рівня фінансової безпеки суб'єктів господарювання.

Формування аналітичної складової в управлінській системі фінансової безпеки потребує діагностики фінансового стану, здійснення моніторингу використання потенціалу підприємства. Аналіз фінансового стану підприємства є необхідною умовою для нормального функціонування та необхідним етапом для розробки планів і прогнозів фінансової безпеки підприємств. Оцінка стану і рівня фінансової безпеки дозволить на ранній стадії виявити ознаки кризового розвитку, визначити його масштаби й основні чинники прояву, розробити заходи із запобігання кризи і попередження банкрутства, здійснювати контроль за реалізацією цих заходів шляхом використання фінансового інструментарію.

Отже, аналіз діяльності підприємства в системі фінансової безпеки – це системний аналіз середовища його функціонування за допомогою взаємозалежних та взаємодоповнюючих показників, які відображають стан використання потенціалу підприємства та оцінку рівня безпеки. Результати діагностики є основою прийняття відповідних оперативних та стратегічних управлінських рішень.

УДК 65.011.46

**Замула І.В., д.е.н., проф.,
Радінович Н.О., студент**

Житомирський державний технологічний університет

АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВ ХЛІБОПЕКАРСЬКОЇ ГАЛУЗІ

В ринковій економіці України відбувається постійне загострення конкурентної боротьби, тому фахівці економічного спрямування повинні вміти кваліфіковано використовувати облікову інформацію для оцінки фінансового стану підприємства з метою прийняття управлінських рішень, проведення стратегічних змін для виживання в таких умовах.

В науковій літературі існує значна кількість визначень поняття «фінансовий стан», але більш змістовно, на нашу думку, дане поняття розкрито в працях А.Д. Шеремета. Шеремет А.Д. [1, с. 10] характеризує поняття фінансового стану, як «результат взаємодії всіх елементів системи фінансових відносин підприємства, визначається сукупністю виробничо-господарських факторів і характеризується системою показників, що відображають наявність, розміщення і використання фінансових ресурсів. Характеризує його ділову активність, його потенціал у діловому партнерстві тощо».

Розрахунок фінансових показників діяльності підприємства дає можливість отримати інформацію про ефективність його господарювання, конкурентоспроможність, необхідну як для внутрішніх, так і для зовнішніх користувачів. За допомогою постійного моніторингу фінансового стану можливо визначити як сильні, так і слабкі сторони в діяльності підприємства, розробити заходи для запобігання чи покращення певних результатів.

Хлібопекарська галузь характеризується великими масштабами виробництва та відіграє провідну роль в харчовій промисловості України. Щоденний раціон споживання хліба на кожного українця становить більше 15 %.

Провівши аналіз фінансового стану п'яти підприємств хлібопекарської галузі різних областей України (Київської, Полтавської, Кіровоградської, Житомирської, Хмельницької) встановлено, що всі вони мають незадовільний фінансовий стан, про що свідчать виявлені проблеми у їх діяльності, а саме:

- недостатня кількість власних ресурсів, складність в залученні зовнішніх джерел фінансування;
- нераціональне співвідношення між оборотними і необоротними засобами;
- наявність значної суми як поточної так і довгострокової дебіторської заборгованості;

- застарілість матеріально-технічної бази та великий відсоток зношеності обладнання (60-80%);
- зростання на складах виробничих запасів та готової продукції;
- брак вільних грошових коштів не дає змоги оновлювати матеріальну базу підприємств високотехнологічним обладнанням, яке б сприяло випуску більш якісної та конкурентоспроможної продукції.

Зазначені проблемні питання значно погіршують основні показники оцінки фінансового стану підприємств, а саме: ліквідності та платоспроможності; фінансової стійкості та стабільності; рентабельності; ділової активності та прибутковості.

Так, загальний показник ліквідності коливається в межах 0,2-1. Даний показник надто низький і характеризує недостатність суми платіжних засобів, щоб покрити всі зобов'язання підприємства. Інтегральний показник платоспроможності знаходиться в межах 0,16-32,7; це означає, що частина підприємств має критичний (дуже низький) запас грошових засобів та їх еквівалентів, необхідних для розрахунків за поточними зобов'язаннями. При цьому частина підприємств не правильно розпоряджаються грошовими коштами в умовах нестабільної економіки, оскільки тримають велику суму вільних грошових коштів, що є недоцільним для даної галузі.

Рентабельність діяльності досліджуваних підприємств коливається в межах 0,1-9,6%. Отже, у підприємства майже немає можливостей до відтворення та розширення виробництва, що є перешкодою для розвитку таких підприємств.

Основними проблемними питаннями, виявленими в ході аналізу, є:

по-перше, недостатня сума залученого капіталу та низька ефективність використання як власного, так і залученого капіталу, що не стимулює власників капіталу інвестувати хлібопекарську галузь;

по-друге, низька, а часто і від'ємна, прибутковість та рентабельність діяльності підприємств зумовлена невисокими доходами від операційної діяльності у порівнянні з відповідними витратами, що можна частково вирішити за рахунок розширення асортименту продукції, що виробляється, та стимулювання платоспроможного попиту за допомогою маркетингових заходів [2].

Постійний моніторинг фінансового стану підприємств та резервів його підвищення дасть змогу отримувати кращі фінансові результати та підвищить стабільність діяльності в майбутньому.

Список використаної літератури:

1. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С., Негашев Е.В. *Методика фінансового аналізу: учеб. пособие.* – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Инфра – М., 2012. 208 с.
2. Замула І.В. *Аналіз рентабельності екологічно чистої продукції при маркетинговому дослідженні // Актуальні проблеми економіки. 2016. № 8 (179). С. 317-322.*

УДК 657:658.27

Зінкевич О.В., к.е.н., доц.

Національний університет водного господарства та природокористування

АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УПРАВЛІННІ ІНВЕСТИЦІЙНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВ

Основні засоби є одним із об'єктів реального інвестування, яке водночас з обліковим, потребує серйозного інформаційного забезпечення аналітичними даними, адже воно завжди пов'язане з багатьма інвестиційними ризиками. І саме на аналіз покладається певною мірою захисна функція, пов'язана з їх нейтралізацією і мінімізацією.

Реальні інвестиції безпосередньо пов'язані зі створенням, оновленням та розширенням основних засобів підприємств. Як зазначає Р.О. Костирко, до основних напрямків інвестиційної діяльності належить оновлення і розвиток матеріально-технічної бази підприємства або розширене виробництво основних засобів підприємства.

Завдяки якісному аналізу інвестиційної діяльності керівництвом ухвалюються більш ефективні управлінські рішення по розширенню, відтворенню основних засобів як виробничого, так і невиробничого характеру, а також по укріпленню матеріально-технічної бази суб'єктів господарювання. Тому науковці Т.Д. Косова, П.М. Сухарев, Л.О. Ващенко метою аналізу інвестиційної діяльності підприємств визначають дослідження ключових (найбільш інформаційних) параметрів, що дають об'єктивну і точну картину процесу інвестування і впливають на структуру активів і пасивів балансу/

Досліджуючи за системним підходом формулювання мети аналізу основних засобів, варто зазначити, що більшість вчених не ідентифікує її у причинно-наслідковій залежності з інвестиційною діяльністю. На думку проф. Є.В. Мниха, мета економічного аналізу основних засобів полягає у визначенні забезпеченості підприємства основними засобами за умови найбільш інтенсивного їх використання та пошуку резервів підвищення їх віддачі. Н.Г. Шпанковська, Г.О. Король, К.Ф. Ковальчук, В.В. Костанецький, Ю.О. Распопова, Ю.Т. Труш в якості мети аналізу основних засобів вважають пошук, оцінку та подальшу мобілізацію резервів поліпшення їхнього використання.

Критична оцінка наведених положень свідчить про відсутність «точок дотику», тобто взаємоув'язки аналітичного осмислення пріоритетів системного дослідження реальних інвестицій та основних засобів для потреб інформаційного забезпечення управління інвестиційною діяльністю підприємств. На наш погляд, при визначенні мети аналізу основних засобів слід обов'язково враховувати інформаційні запити суб'єктів управління реальними інвестиціями та основними засобами.

За визначенням І.О. Бланка, основною метою інвестиційної діяльності є забезпечення реалізації найбільш ефективних форм вкладення капіталу, спрямованих на розширення економічного потенціалу підприємства. З іншої сторони, ціллю фінансового менеджменту основних засобів є забезпечення своєчасного оновлення і підвищення ефективності їх використання.

Окреслюючи мету та завдання аналізу основних засобів в управлінні реальними інвестиціями варто врахувати, що спостерігається зміна концептуальних підходів (генезису) формулювання основної мети інвестиційної діяльності, визначених відповідними економічними теоріями (класичною економічною теорією, теорією стійкого економічного розвитку, сучасною економічною теорією (теорією фірми)). На нашу думку, відбувається перехід до більш виваженої, збалансованої оцінки пріоритетів і довгострокових (стратегічних) переваг інвестиційної діяльності, більш точного та коректного урахування інтересів власників бізнесу, що є логічним з позицій можливих ризиків і конкурентної боротьби.

З урахуванням наведеного, управління основними засобами як об'єктами реального інвестування в рамках загальної фінансової стратегії підприємства потребує сучасного аналітичного інструментарію. Метою аналізу основних засобів у цьому контексті є забезпечення суб'єктів управління та/або інвесторів якісною аналітичною інформацією щодо їх складу, стану, руху та використання для розширення економічного потенціалу підприємства.

Мета економічного аналізу генерує відповідні завдання та можливості їх реалізації. Як зазначають Н.П. Любушин, В.Б. Лещева, В.Г. Дьякова аналіз основних засобів може здійснюватися за кількома напрямками, розробка яких в комплексі дає оцінку структури, динаміки та ефективності використання основних засобів та довгострокових інвестицій. Відповідно, завдання аналізу основних засобів повинні забезпечувати досягнення визначеної мети та враховувати відповідні функції, принципи та можливості аналітичної підсистеми в рамках поточного і стратегічного управління.

Існує значне число підходів до визначення завдань аналізу основних засобів. Більшість науковців виокремлюють завдання аналізу у вузькому розумінні, тобто не ув'язують їх з інформаційними потребами управління реальним інвестуванням, зосереджуючи увагу лише на традиційній оцінці складу, структури, руху, ефективності використання основних засобів. Це, певною мірою, є виправданим для потреб поточного управління. Однак стратегічне управління у зв'язку з необхідністю урахування багатьох чинників зовнішнього і внутрішнього середовища, вимагає задіяння системного підходу та орієнтації на реалізацію довготермінових завдань і цілей інвестиційної діяльності. Тому логічно обумовленим є формулювання і узгодження аналізу основних засобів для потреб інформаційного забезпечення управління реальним інвестуванням. Урахування такого підходу простежується у дослідженнях з цього питання вчених В.Г. Д'якової, Р.О. Костирко, В.Б. Лещевої, Н.П. Любушина. Поряд з традиційним переліком завдань

аналітичного забезпечення, Р.О. Костирко обґрунтовано виокремлює аналіз ефективності інвестицій в основні засоби, диференціюючи це завдання у розрізі аналізу ефективності варіантів капітальних вкладень та оцінки ефективності залучення позик для інвестування. Вважаємо виокремлення цих завдань необхідним для прийняття ефективних інвестиційних рішень.

УДК 657

Зоріна О.А., д.е.н., проф.

Національна академія статистики, обліку та аудиту

АНАЛІЗ КОНСОЛІДОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

В сучасних умовах господарювання корпорацій істотно підвищились показники ризикованості діяльності та, як наслідок, стандарти відповідальності за результати роботи, які багато в чому залежать від об'єктивності, своєчасності та всебічності оцінювання існуючого й очікуваного їх фінансового стану. У зв'язку з цим зростає роль і значення такого важливого напрямку аналітичної роботи, як аналіз діяльності корпорації.

Фінансовий аналіз має важливе значення в економічній діяльності корпорації, оскільки дає змогу:

- 1) вишукувати резерви поліпшення фінансового стану корпорації;
- 2) об'єктивно оцінювати раціональність використання усіх видів фінансових ресурсів;
- 3) своєчасно вживати заходів, спрямованих на підвищення платоспроможності, ліквідності та фінансової стійкості корпорації;
- 4) забезпечувати оптимальний виробничий та соціальний розвиток колективу за рахунок використання виявлених у результаті аналізу резервів;
- 5) забезпечити розробку плану фінансового оздоровлення корпорації.

Основним джерелом надання інформації для аналізу діяльності корпорації є консолідована фінансова звітність.

Аналіз консолідованої фінансової звітності – це виявлення взаємозв'язку та взаємозалежності різноманітних показників діяльності групи, включених у консолідовану фінансову звітність. Основою методу такого аналізу є отримання невеликої кількості ключових параметрів, які дають об'єктивну і точну картину фінансового стану, фінансових результатів і грошових потоків материнського підприємства та його дочірніх підприємств як єдиної групи.

Зазвичай, консолідована фінансова звітність забезпечує найбільш повне та значне уявлення про фінансовий стан і результатів діяльності корпорації. При цьому фінансовий стан корпорації – це комплексне поняття, яке відображає результат взаємодії усіх елементів економічних відносин, що виникають в процесі діяльності корпорації. Фінансовий стан корпорації є

найважливішою характеристикою її ділової репутації, стабільності, конкурентоспроможності.

Проте консолідованій фінансовій звітності, як основному інформаційному джерелу для цілей аналізу, притаманні певні обмеження:

1. Консолідована фінансова звітність не відображає обмежень на використання грошових коштів окремими підприємствами. Вона не фіксує міжкорпоративних потоків грошових коштів або обмеження на такі потоки. Отже, вуалюється залежність між ліквідністю активів та зобов'язаннями, які необхідно виконувати.

2. Підприємства–учасники групи, які мають поганий фінансовий стан, можуть бути об'єднані з тими підприємствами, фінансовий стан яких задовільний. Таким чином, вуалюється необхідна інформація для аналізу, оскільки активи одного з учасників групи не можуть використовуватися для погашення зобов'язань інших.

3. Зобов'язання, які відображені в консолідованій звітності, в цілому не забезпечені всіма активами підприємства. Кредитори, незалежно від того, забезпечені їхні вимоги, чи ні, мають у випадку неплатоспроможності боржника право регресу лише на активи, які належать боржникові. Якщо, з іншого боку, материнське підприємство гарантує зобов'язання дочірнього підприємства, то кредитор може скористатися гарантією як додатковим забезпеченням.

4. Масштаб міжкорпоративних операцій невідомий, якщо не подається консолідована фінансова звітність. За останньою, як правило, можна виявити зміни, пов'язані з консолідацією.

5. Отримання інформації про суму консолідованого нерозподіленого прибутку, яка спрямована на виплату дивідендів, може бути ускладненим (якщо така інформація не надана окремо).

6. Структура частки меншості в консолідованому капіталі (наприклад, розподіл між простими та привілейованими акціями) не може бути визначена, оскільки частка меншості відображається в консолідованому балансі загальною сумою.

7. Консолідація фінансових звітів дочірніх підприємств, діяльність яких відрізняється від діяльності учасників групи (наприклад, страхова та фінансова діяльність), супроводжується певними проблемами, окресленими специфікою відображення цих операцій у фінансових звітах.

8. Консолідація підприємств, які мають різний фінансовий стан, може викривити значення багатьох коефіцієнтів та взаємозв'язки. Наприклад, вартість оборотних активів дочірнього підприємства, яке здійснює фінансову діяльність, може бути недостатньою, щоб покрити поточні зобов'язання материнського підприємства. Активи та зобов'язання окремих господарських одиниць – не взаємозамінні. До того ж консолідована звітність вносить неясність у питання пріоритетності претензій різних кредиторів.

Вибір методів аналізу консолідованої фінансової звітності, зокрема відповідних коефіцієнтів, залежить від суб'єкта аналізу та його мети. Суб'єктами аналізу є користувачі консолідованої фінансової звітності, які мають прямий або непрямий інтерес до діяльності корпорації.

Варто відмітити, що сучасний економічний аналіз змінює свою парадигму – від оцінково-статистичного до пошуково-прогностичного та спрямовується на обрання оптимальних управлінських рішень в умовах невизначеності та ризику.

Таким чином, в умовах сьогодення розуміння консолідованих фінансових звітів повинно формуватися на підставі різних моделей оцінювання вартості корпорації, що виступає одним із основних аспектів фінансового аналізу. Мета та завдання оцінювання полягають у тому, щоб визначити дійсну вартість активів, які будуть генерувати грошові потоки в майбутньому.

УДК 657.05:005.53

Калабухова С.В., к.е.н., проф.

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

АНАЛІТИЧНІ ПОКАЗНИКИ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ

За Директивою 2006/43/ЄС Європейського Парламенту суб'єкти суспільного інтересу визначаються як суб'єкти, чії передавальні цінні папери допущені до обігу на регульованому ринку будь-якої держави-члена ЄС, включають кредитні установи та суб'єктів страхової діяльності [1]. Відтак, до суб'єктів суспільного інтересу слід віднести публічні акціонерні товариства та інших емітентів, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страхові, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи, які проводять діяльність на підставі державної ліцензії. Оскільки такі підприємства представляють значний суспільний інтерес, потребує розв'язання проблема довіри суспільства до фінансової звітності суб'єктів суспільного інтересу.

Загалом фінансова звітність суб'єктів суспільного інтересу є основним джерелом задоволення інформаційних потреб існуючих та потенційних інвесторів, позикодавців та інших кредиторів при прийнятті економічних рішень про надання ресурсів підприємству. В процесі прийняття рішень суспільством використовуються дві групи даних: фактична інформація, що виміряна через грошову оцінку та зафіксована у фінансовій звітності; трансформована інформація фінансової звітності, що відображає зміни фактичного стану та фінансових результатів суб'єктів суспільного інтересу.

Аналітичні розрахунки забезпечують усвідомлене прийняття рішень, тому на перше місце в процесі забезпечення прийняття економічних рішень

висувається проблема практичної корисності отриманих результатів від аналізу фінансової звітності. Проаналізована облікова інформація підвищує ймовірність реальності прогнозів безперервності діяльності, уможлиблює скорочення впливу фактора невизначеності при прийнятті рішень суспільними групами контролю, що мають прямий та непрямий фінансовий інтерес до підприємства.

Оскільки користувачі фінансової звітності суб'єктів суспільного інтересу здійснюють фінансову діяльність щодо економічної одиниці, для них релевантною є інформація про «дохід підприємця» з точки зору зміни грошового запасу асигнованого суспільством фінансового капіталу на певний момент часу (зв'язок з фінансовою концепцією капіталу). Відтак, до основних аналітичних показників діяльності суб'єкта суспільного інтересу, що підвищують довіру суспільства до результатів його діяльності, необхідно віднести: показник *EPS*, показник *DPS*, коефіцієнт Тобіна, показник *ROI*, показник *EVA*, показник *WACC*.

Відповідно до стандартів Міжнародної комісії із цінних паперів IOSCO, кожне підприємство, незалежно від форми власності та підпорядкованості, цінні папери якого перебувають у біржовому обігу, повинне розкривати максимально можливий обсяг аналітичної інформації, корисний для зацікавлених користувачів. Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію (*EPS*) визначається діленням різниці між чистим прибутком (збитком) (*ЧП*) і сумою дивідендів на привілейовані акції (D^{PA}) на середньорічну кількість простих акцій в обігу (*Q*).

З позиції акціонерного товариства дивіденд — це частка витрат підприємства, необхідна для обслуговування акціонерного капіталу («ціна» власного капіталу), що сплачується акціонерам пропорційно кількості акцій, що знаходяться в обігу. З позиції акціонера дивіденд виступає як плата за користування товариством його грошима, що вкладені у статутний капітал компанії. Дивіденд на одну просту акцію (*DPS*) визначається діленням суми сплачених всім акціонерам дивідендів на суму зареєстрованого капіталу та показує суспільству вартість акціонерного капіталу.

Коефіцієнт Тобіна є відносним показником доданої ринкової вартості підприємства. У зарубіжній практиці він має назву *Q-Ratio* (Tobin's Q-Ratio) та розраховується як співвідношення ринкової капіталізації, що є добутком ринкової ціни акції на загальну кількість акцій, що перебувають в обігу (*Market Capitalization, MC*) до інвестованого у основну діяльність (перманентного) капіталу (*ПК*), що показує суму балансової вартості власного капіталу та довгострокових зобов'язань.

Показник *ROI* (*Return On Investment*) трактується як показник рентабельності інвестованого у бізнес капіталу та показує, наскільки добре підприємство використовує інвестовані суспільством гроші для отримання прибутку. Існує декілька формул для оцінки показника *ROI*, але у загальному

вигляді він визначається як співвідношення «чистого» операційного прибутку *NOPAT (Net Operating Profit After Tax)* до перманентного капіталу (*ПК*).

Показник економічної доданої вартості суб'єкта суспільного інтересу *EVA (Economic Value Added)* дозволяє проводити оцінку поточних і майбутніх перспектив розвитку підприємств. Економічний зміст даного показника полягає у визначенні того, на скільки сума «чистого» операційного прибутку *NOPAT* перевищує вартість перманентного капіталу, що задіяний та «оплачений» для отримання цього прибутку.

Показник *WACC (Weight Average Cost of Capital)* уможливорює визначення середньозваженої «ціни» «платних» фінансових ресурсів суспільства (власного капіталу та позик), використаних для фінансування активів підприємства. Він розраховується у відсотках та показує рівень фінансових витрат на підтримання економічного потенціалу підприємства.

Список використаної літератури:

1. Директива 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності [Електронний ресурс] / Європейський Союз; Директива, Міжнародний документ від 17.05.2006 № 2006/43/ЄС. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/994_844

УДК 658.1

Калита А.С., магістрант
Науковий керівник - Замула І.В., д.е.н., проф.
Житомирський державний технологічний університет

АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВА ІЗ ЗАСТОСУВАННЯМ ПРОГРАМНИХ ЗАСОБІВ

В наш час об'єктивна оцінка стану та ефективності використання економічного потенціалу підприємства відіграє першочергову роль при прийнятті рішень щодо оптимізації його діяльності або участі в ньому. При цьому саме фінансовий аналіз (ФА) являє собою спосіб накопичення, трансформації та використання інформації фінансового характеру, що дозволяє в свою чергу провести планування та підготовку управлінських рішень по всіх аспектах фінансової діяльності підприємства, які здійснюються за результатами ФА.

Комп'ютеризація економічного аналізу сприяє не лише підвищенню методичного рівня проведення ФА, а й прийняттю своєчасних науково обґрунтованих управлінських рішень. Проблеми використання різних аналітичних програм розглянуто в працях вітчизняних та зарубіжних науковців. Серед них: О.В. Олійник, Ф.Ф. Бутинець, В.В. Євдокимов, П.В. Іванюта, П.М. Сухарєв, С.В. Івахненко, І.Т. Райковська та ін.

Дослідження показали, що сьогодні можна говорити про наявність низки проблем стосовно автоматизації економічного аналізу на підприємствах України, а саме: значні витрати на придбання програмного забезпечення (ПЗ) та необхідність його постійного оновлення; невідповідність існуючих програмних засобів особливостям діяльності суб'єктів господарювання; неадаптованість ПЗ під нормативно-правову базу українських підприємств; недостатній рівень кваліфікації працівників економічних служб підприємства. Наведені проблеми зумовлюють актуальність проведення аналізу фінансового стану підприємства із застосуванням програмних засобів.

На сьогоднішній день існує декілька напрямів автоматизації аналітичних процедур, які залежать від потреб користувачів: спеціалізовані програмні комплекси (аналітичні програми та спеціалізовані аналітичні пакети) і програми загального призначення (засоби прикладної програми Microsoft Excel). Спеціалізовані програмні комплекси надають користувачам безліч переваг, але вони досить дорогі і часто складні в експлуатації.

Нині беззаперечним лідером серед розробників електронних таблиць, незважаючи на жорстку конкуренцію, є прикладні програми Microsoft Excel. Аналізуючи дане ПЗ можна помітити, що розробки нового покоління відзначаються якісно новими можливостями та рівнем функціональності, що дає змогу розглядати їх як потужні системи підтримки прийняття рішень. Найсуттєвішими їх перевагами є широкі можливості математичного, статистичного та графічного аналізу даних, ефективне моделювання проблем виду «що буде, якщо», прямий доступ до зовнішніх баз даних, розвинений інтерфейс з іншими популярними пакетами, можливість розробки користувацьких програм мовою високого рівня, наявність інструментарію для роботи в інтернеті тощо. Окрім широких функціональних можливостей, Microsoft Excel дає змогу реалізовувати аналітичні процедури, використовуючи мову програмування Visual Basis for Application (VBA), яка дозволяє легко та швидко створювати різноманітні додатки, не маючи спеціальних знань у сфері програмування.

Щодо методики побудови прикладної програми «Фінансовий аналіз» в програмному середовищі Microsoft Excel, інформаційною базою для оцінювання фінансового стану підприємства є дані балансу (форма № 1), звіту про фінансові результати (форма № 2), звіту про рух грошових коштів (форма № 3), про власний капітал (форма № 4).

Розроблена прикладна програма для аналізу фінансового стану підприємства містить 12 закладок, а саме: 1 закладка – «Зміст», 1 закладка – «Введення даних» (припускається, що фінансова стійкість буде розраховуватися за період 4 роки для того, щоб можна було простежити показники в динаміці, що буде сприяти більш об'єктивній оцінці); 2 закладки – проведення експрес аналізу (оцінка даних балансу, розрахунок та оцінка основних показників діяльності підприємства), 8 закладок – проведення поглибленого аналізу: аналіз економічного потенціалу підприємства (оцінка

майнового потенціалу підприємства, аналіз ліквідності та платоспроможності підприємства, аналіз фінансової стійкості підприємства), аналіз розвитку та результативності діяльності підприємства (аналіз руху грошових коштів, оцінка ефективності використання грошових коштів, аналіз фінансових результатів діяльності), аналіз імовірності неплатоспроможності та банкрутства підприємства.



Рис. 1. Відображення структури прикладної програми «Фінансовий аналіз»

Як висновок, програмний комплекс щодо моделювання аналізу фінансової стійкості на основі абсолютних показників у табличному редакторі Excel можна ефективно використовувати для аналізу фінансового стану підприємства завдяки великому спектру можливостей проведення аналізу та за допомогою багатьох інструментів розрахунку.

УДК 631.162:657

Краєвський В. М., д.е.н., проф.

Університет державної фіскальної служби України

Костенко О. М., к.е.н., докторант

Національний університет біоресурсів і природокористування України

СИНТАЛІТИЧНИЙ АСПЕКТ НАУКОВОГО ПІЗНАННЯ

Обґрунтовано теоретичні та практичні засади загальної характеристики синталітики як комплексної наукової дисципліни, покликаної узагальнити різноманітні підходи до аналізу і синтезу інформації, вироблені в різних галузях наукових досліджень. Визначено сутність економічної синталітики, аргументовано передумови виникнення, сформульовано основні її принципи та критерії застосування.

Ключові слова: синталітичне пізнання, економічна синталітика, обліково-інформаційний процес, управління.

Актуальність теми дослідження. Глибокі структурні перетворення в Україні стали наслідком тривалих негативних соціально-економічних змін. В

результаті сьогодні наша держава має серйозні проблеми, які пронизують весь господарський комплекс. У зв'язку з цим, виникла необхідність в системі інтелектуального осмислення явищ і процесів з метою її використання для подолання існуючих кризових тенденцій.

Постановка проблеми. В сучасній вітчизняній теорії і практиці ще не визначена загальноприйнята стратегічна концепція різногалузевої інтелектуальної діяльності на спільних науково-обґрунтованих засадах. Відтак, існує необхідність заповнити лакуни актуальних проблемних питань розробки і організації необхідного інструментарію та експлікації його переваг.

Мета дослідження. Обґрунтувати окремий термін, який би позначав назву загальної теорії інтелектуальної роботи, зокрема, дифініцією «синталітика» – від її складових синтезу і аналізу.

Виклад основного матеріалу (результати досліджень). Розкриття основних положень формування наукового ядра синталітики, а також механізму функціонування та розвитку системи прийняття рішень на її основі досягається шляхом вирішення завдань теоретичного та практичного характеру, а саме: 1) розробки науково-теоретичних положень синталітичного методу, призначеного для отримання інформації про навколишню реальність за допомогою глибокого проникнення в сутність явищ і процесів, розкриття законів та закономірностей їх виникнення, функціонування і розвитку; 2) узагальнення низки чинників синталітики як наукового напрямку і навчальної дисципліни, об'єднання їх до однієї типологічної моделі, що включає теоретичний та практичний рівні; 3) доведення, що синталітика – новий гносеологічний інтегрований напрям, який поєднує або частково використовує складові багатьох наук і приватних теорій; 4) аргументування передумов виникнення синталітики у зв'язку із все зростаючим поширенням використання сучасних систем штучного інтелекту, а також поступовим утвердженням інформаційного суспільства і нездатністю багатьох організаційних структур різних рівнів сформуванню адекватну даному типу кон'юнктурних вимог систему забезпечення управління якісною інформацією; 5) розгляд феномена синталітики крізь призму гносеологічних аспектів, які дозволяють розробити категорійно-понятійний апарат, встановити структурно-функціональні зв'язки, підтвердити трансцендентність меж дослідження системи осмислення діяльності та сформуванню ієрархічну структурну композицію проблемо розв'язуючих приватних теорій, призначених для різногалузевих фахівців; 6) здійснення інтелектуального гайдингу окресленої синталітичної проблематики з допомогою синергічного та емерджентного підходів; 7) визначення структури синталітики, що являє собою результат організаційної і самоорганізаційної інтеграції гносеологічно-онтологічних концептів та дозволяє узгодити різнопредметні знання в несуперечливу єдність для розв'язання конкретних задач; 8) встановлення змістовного наповнення синталітики, обумовленого її видовою приналежністю до міждисциплінарних напрямів фундаментальної науки, яка проявляється у всебічному врахуванні економічних, соціальних, природно-екологічних, техногенних і антропогенних аспектів суспільних

відносин на теоретичному і емпіричному рівнях пізнання сформованих штучно та гомеостатичних систем різної етимології; 9) виділення принципів і критеріїв синталітики на підставі різнонаукової методологічної платформи; 10) диференціація суб'єкта, об'єкта і предмета синталітики, а також основних положень організаційного та функціонального упорядкування її як системи; 11) дисперсування центральних понять синталітики, стрижневих лексем, споріднених словоформ, спільновживаних з іншими науками термінів, автентичних її неологізмів; 12) доведення іманентності системності синталітичного наукового напрямку, а також моделювання гайдингових рядів; 13) запропонування архітектури теоретико-методичного та практичного інструментарію синталітики, що прямо відповідає її коеволюційному характеру; 14) відстеження ендогенної та екзогенної коеволюції синталітики (фактографічне обґрунтування, що синталітика історично трансформується сама через ендогенну генезу внутрішніх сателітів, а також при їх безпосередній участі екзогенно коеволюціонує разом з іншими науками, в переважній більшості, економічними галузями знань управлінської, аналітичної, облікової та іншої спрямованості); 15) діагностування наукових підходів організації синталітики; 16) наукова агломерація числених відомостей історичної усталеності синталітичного терміну «аналіз», а також периферичність його антагоністу «синтезу»; 17) дослідження видового контексту економічної синталітики, обумовленого характером призначення та середовищем її використання; 18) розкриття аксіологічного імперативу економічної синталітики, що проявляється через: виявлення зв'язків, створення класифікацій, встановлення протиріч, виведення аналогій, визначення напрямів розвитку, оцінку якості, обчислення кількості, діагностику впливів, вивчення взаємозалежностей між всім наведеним; 19) підтвердження міждисциплінарності економічної синталітики, що переконливо сигналізує про фундаментальну і прикладну видову змістовність її метанаукової напратеності; 20) аксіоматизація дихотомії економічної синталітики, яка обумовлена дуальною природою явищ; 21) експлікація на прикладі синергетики та емерджентності дихотомічного принципу бініальності економічної синталітики, що використовується для опису її фундаментальних положень; 22) проведення компаративістської оцінки економічної синталітики, системного аналізу та теорії систем; 23) валідація праксеологічних засад автономності економічної синталітики; 24) ілюстрація практичними прикладами надзвичайної пластичності моделей економічної синталітики; 25) визначення пріоритетних векторів наукових досліджень економічної синталітики та напрямів її розвитку в Україні.

Практичне вирішення зазначених завдань є основою бініальної (бінарної) парадигми економічної синталітики, що визначає зміст сучасних точок зору на інтелектуальне пізнання та креативне мислення, а також обґрунтовує функціональні засади розвитку системи прийняття рішень за її індикаторами, розширюючи можливості економіко-синталітичного інструментарію осмислення чинників отримання достовірного знання.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Узагальнюючи наведений матеріал необхідно зазначити, на основі наведеної фактуальності підстав виокремлення синталітичного пізнання, розкрита поліморфність синталітики, визначені її основні системоутворюючі поняття як галузі наукових знань та як виду практичної діяльності. Аксиоматизовано дихотомію економічної синталітики, обумовленої дуальною природою явищ. Експліковано синергетику та емерджентність дихотомічного принципу бініальності економічної синталітики. Встановлено міждисциплінарність економічної синталітики, що підтверджує фундаментальний і прикладний зміст її метанаукового спрямування. Розглянуто економіко-синталітичні технології та розкрито їх роль у вирішенні управлінських ситуацій. Аргументовано пріоритетні вектори наукових досліджень економічної синталітики напрямом її розвитку.

Список використаної літератури:

1. *Економічна синталітика : філософський дискурс становлення та розвитку : монографія / [С. В. Бардаш, О. М. Костенко, В. М. Краєвський] ; за заг. ред. С. В. Бардаша – К. : ЦП Компринт, 2017. – 225 с.*
2. *Інформаційна система управління сільськогосподарським підприємством : аналітичні індикатори формування і результативності / [Камінська Т. Г., Краєвський В. М., Костенко О. М., Охріменко І. В., Савчук В. К.]. – К. : видавництво «Вік принт», 2016. – 270 с.*
3. *Інформаційно-аналітичний процес : праксеологічний підхід / [Савчук В. К., Костенко О. М., Краєвський В. М.] ; за заг. ред. В. К. Савчука. – К. : видавництво «Вік Принт», 2013. – 204 с.*
4. *Краєвський В. М. Облікові системи : еволюція та вектор розвитку / Краєвський В. М. – К.: «Аграр Медіа Груп», 2012. – 192 с.*
5. *Обліково-інформаційне забезпечення управління функціонуванням сільськогосподарських підприємств : монографія / Костенко О. М. – К. : видавництво «Вік принт», 2017. – 350 с.*

УДК 657.37

Куцик П.О., проф.
Львівський торговельно-економічний університет

АНАЛІТИЧНІ АСПЕКТИ ДІАГНОСТИКИ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Невизначеність ринкового середовища, посилення процесів глобалізації і конкуренції, погіршення інвестиційного клімату та умов соціально-економічного розвитку в Україні обумовлюють необхідність підвищення корпоративної соціальної відповідальності бізнесу, вирішення чого є можливим шляхом реалізації концепції стійкого розвитку економіки, яка визнана світовою спільнотою країн домінантною ідеологією розвитку людської цивілізації.

Пріоритетність соціальної відповідальності бізнесу в глобальному аспекті вимагає наявності відповідної інформації щодо екологічної безпеки,

дотримання прав людини та соціального захисту. Інтегрована корпоративна звітність надає можливість підприємствам використовувати її в якості інструменту виявлення фінансових і нефінансових факторів зростання вартості бізнесу на перспективу. Відповідно з цим повинна змінюватись звітність в напрямі інтеграції статистичної, соціальної, екологічної, фінансової та нефінансової інформації.

Головна мета інтегрованої звітності полягає у відображенні повної інформації про діяльність підприємства та структуруванні, у відповідності зі стратегічними завданнями, моделі бізнесу та управління. Порівняльний аналіз діяльності підприємств^[1], що формують інтегровану звітність, з тими, що її не надають, показує явну перевагу перших за результатами їх діяльності.

Одним з найчастіше використовуваних методів фінансового аналізу та прогнозування ефективності діяльності підприємств є дискримінантний аналіз, який дає змогу здійснити класифікацію об'єктів на основі сукупності значень показників і сформулювати тенденцію або критерії віднесення досліджуваних об'єктів до однієї з груп класифікації. Використання дискримінантного аналізу для оцінки фінансового стану підприємств розглядалось у роботах зарубіжних (Е. Альтман, А. Бівер, Р. Тафлер[2]) і вітчизняних дослідників (А. Матвійчук[1], О. Терещенко[3], О. Черняк та ін.).

Порівняння результатів діяльності підприємств, що подають інтегровану звітність, та тих, що не надають її, здійснено на підставі як абсолютних показників результатів фінансової діяльності станом на кінець відповідного року (змінні $x_1 - x_{12}$), так і показників звітності, віднесених до суми активів x_1 (змінні $z_2 - z_{12}$, $z_i = x_i/x_1$) (відносних).

Для порівняння середніх значень нормально розподілених ознак у двох групах використовувався критерій Стюдента, статистика t якого обчислюється за формулою:

$$t = \frac{\bar{x}_1 - \bar{x}_2}{s \sqrt{1/n_1 + 1/n_2}}, \quad (1)$$

де n_1, n_2 – кількість спостережень в порівнюваних групах відповідно, \bar{x}_1, \bar{x}_2 – середні значення досліджуваної ознаки, а s_1^2, s_2^2 – незміщені оцінки її дисперсії.

При цьому величина:

$$s = \sqrt{\frac{s_1^2(n_1 - 1) + s_2^2(n_2 - 1)}{n_1 + n_2 - 2}}, \quad (2)$$

слугує незміщеною оцінкою дисперсії ознаки.

Статистика t має розподіл Стюдента з $df = n_1 + n_2 - 2$ ступенями вільності. Альтернативна гіпотеза (про відмінність середніх значень досліджуваної ознаки в порівнюваних групах) приймалась, якщо p -рівень відповідної статистики був меншим, ніж 0,05.

¹ Аналіз здійснено на підставі звітності ПАТ «Івано-Франківський арматурний завод», ПАТ «Інститут транспорту нафти», ПАТ «ІСКРА», ПАТ «Карлсберг Україна», ПАТ «Концерн Галнафтогаз», ПАТ «КПМГ Аудит», ПАТ «Львівобленерго», ПАТ «Новокраматорський машинобудівний завод», ПАТ «ОПІС», ПАТ «Прикарпаттяобленерго», ПАТ «Рівнеазот», ПАТ «СКМ», ПАТ «Укргазвидобування», ПАТ «Укртелеком», ПАТ «Оболонь» за 2013-2015 рр.

Результати порівняння досліджуваних показників дають підстави для застосування дискримінантного аналізу з метою побудови моделі класифікації досліджуваних підприємств за ознакою наявності інтегрованої звітності, який полягає в знаходженні для кожної групи класифікації значень дискримінантної функції:

$$f_j = a_i + \sum_{k=1}^m \bar{x}_{ij} x_k \quad (3)$$

де a_i – коефіцієнт дискримінантної функції, \bar{x}_{ij} – середнє значення i -ї ознаки в j -ій групі.

Коефіцієнти a_i розраховуються за формулами:

$$a_i = (n-1) \sum_{k=1}^m b_{ik} x_k, \quad (4)$$

де b_{ik} – елемент матриці, оберненої до матриці $V_{ik} = \sum_{j=1}^m \sum_{k=1}^m \bar{x}_{ij} \bar{x}_{jk}$

а константа $a = \sum_{k=1}^m a_k x_k$.

Процедура класифікації ґрунтується на геометричній близькості h -го елемента до центроїдів виділених груп класифікації. Належність його до відповідної групи визначається на основі відстані Махаланобіса:

$$D_{ik}^2 = \sum_{j=1}^m \sum_{k=1}^m (x_{ij} - \bar{x}_{ij})^2 / V_{ik} \quad (5)$$

Дискримінантна функція максимізує різницю між класифікаційними групами і мінімізує дисперсію всередині груп. Критерієм оптимального поділу на групи є максимум відношення міжгрупової дисперсії до внутрігрупової.

Для оцінювання спроможності дискримінантних функцій розрізняти групи в багатовимірному факторному просторі використовують λ -статистику Вілкса:

$$\lambda = \prod_{j=2}^m \frac{1}{1 + \lambda_j}, \quad (6)$$

де λ_j – власні значення матриці коваріації.

Близькість статистики Вілкса до нуля свідчить про високу розпізнавальну спроможність дискримінантних функцій.

Дискримінантний аналіз даних проведено у пакеті Statistica 8.0 методом покрокового включення змінних, результати якого наведено у табл. 1.

Таблиця 1. Результати вибору класифікаційних ознаки дискримінантного аналізу досліджуваних підприємств

Аналіз дискримінантної функції: з мінних у моделі: 6; Групуюча: ДЗ (2 гр) λ -Вілка: ,47901; F (6,38)=6,8885; p< ,0001						
	λ -Вілка	λ -часткова	F-вилучення (1,38)	p-рівень	Толерантність	R ²
z6	0,622589	0,769379	11,39045	0,001712	0,197583	0,802417
z4	0,567524	0,844029	7,02216	0,011668	0,440636	0,559364
z11	0,557929	0,858544	6,26096	0,016765	0,562080	0,437920
z10	0,481940	0,993915	0,23265	0,632330	0,141301	0,858699
z3	0,520327	0,920588	3,27796	0,078129	0,189643	0,810357
z5	0,500498	0,957061	1,70490	0,199499	0,075610	0,924391

Табл. 1 складена за результатами проведених розрахунків

Класифікаційна матриця результатів дискримінантного аналізу, наведена в табл. 2, забезпечує 96 % коректності класифікації досліджуваних підприємств для групи підприємств, що подають інтегровану звітність (тотальна коректність класифікації – понад 91%) та не застосовують її складання.

Таблиця 2. Класифікаційна матриця результатів дискримінантного аналізу досліджуваних підприємств

Рядки: Вихідна класифікація Стовпці: Ймовірна класифікація			
	% коректності	G_1:0 – p=,40000	G_2:1 – p=,60000
Група 1:0 Підприємства, що не подають інтегровану звітність	83,33334	15	3
Група 2:1 Підприємства, що подають інтегровану звітність	96,29630	1	26
Разом	91,11111	16	29

Табл. 2 складена за результатами проведених розрахунків

Результати аналізу дають підстави стверджувати, що найістотнішими ознаками, що відрізняють підприємств, що надають інтегровану звітність, від підприємств, що такої звітності не надають є віднесені до суми активів (відносні) показники нерозподіленого прибутку/непокритого збитку – z₆, грошових коштів та їх еквівалентів і поточних фінансових інвестицій – z₄, надходження грошових коштів від операційної діяльності – z₁₁, чистого прибутку – z₁₀, суми необоротних активів – z₃ та власного капіталу – z₅.

Значення центроїдів у канонічних координатах відповідно дорівнюють $f_0 = 1,25$ та $f_1 = -0,83$, а коефіцієнти дискримінантної функції дають можливість оцінити вплив вибраних змінних на включення підприємства до однієї чи іншої групи.

Отримана дискримінантна функція:

$$f = \frac{f_0 + f_1}{2} = Q, \quad (7)$$

дає змогу відносити об'єкти до відповідних груп класифікації. Межею класифікації виступає величина:

Результатом проведеного дослідження є дискримінантна функція класифікації підприємств, за наявності інтегрованої звітності та прогнозування можливості переходу до її складання, що побудована на реальних інформаційних даних про їх діяльність. Функція дозволяє визначити фінансовий стан підприємства, скориставшись значеннями найінформативніших показників його діяльності, що об'єднуються в інтегральний критерій. Це забезпечує: прийняття інформації звітності в якості бази знань; доступність інформації для розрахунку індикаторів завдяки її відображенню в основних формах фінансової звітності; зручність у застосуванні, що дає змогу відстежувати економічні зміни і вплив управлінських рішень на фінансовий стан підприємства; можливість використання менеджментом і власниками підприємства та сторонніми зацікавленими користувачами.

Список використаної літератури:

1. Матвійчук А. В. Дискримінантна модель оцінки ймовірності банкрутства // Моделювання та інформаційні системи в економіці. – К.: КНЕУ, 2006. – Вип. 74. – С. 299 – 314.
2. Taffler, R. Forecasting company failure in the UK using discriminant analysis and financial ratio data/ R. Taffler. Journal of the Royal Statistical Society. —1982. —№145(3). —Р. 342–358.
3. Терещенко, О. Антикризове управління на підприємстві: монографія / О. Терещенко. – К. : КНЕУ, 2004. –259с.
4. Факторный, дискриминантный и кластерный анализ: Пер. с англ./ Дж.-О. Ким, Ч. У. Мьюллер, У. Р. Клекка и др. (Дж.-О. Ким, Ч. У. Мьюллер, У. Р. Клекка, М. С. Олдендерфер, Р. К. Блэшифилд); Под ред. И. С. Енюкова. - М.: Финансы и статистика, 1989. –215 с.

УДК 657

Кучер С.В., к.е.н., доц.

Житомирський державний технологічний університет

ЕКОНОМІЧНИЙ ВПЛИВ НАСЛІДКІВ ГІБРИДНОЇ ВІЙНИ НА ГОСПОДАРСЬКУ ДІЯЛЬНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Збройні конфлікти завжди призводять до стрімкого погіршення економічних показників не лише окремих регіонів, де вони проходять, але й країни в цілому. Так, за два з половиною роки гібридної війни в Україні значно знизились усі макроекономічні показники її соціально-економічного розвитку, проте найнижчі показники мають регіони України, на яких проводиться антитерористична операція. Якщо проаналізувати основні тенденції соціально-

економічного розвитку регіонів, представлені Міністерством регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України [2], то Донецька та Луганська області мають найгірші показники щодо обсягів виробництва промислової продукції за станом на 05.10.2017 року. Так, за січень-серпень 2017 року у % до січня-серпня 2016 року Донецька має темп приросту «-12,6%», а Луганська – «-26,0%», тобто обидва показники негативні. Проте, обсяги виробництва сільськогосподарської продукції за відповідні періоди у обох областей є позитивними: Луганська область – «+1,3%», Донецька область – «+5,7%». Варто відмітити, що Донецька область за темпами приросту виробництва сільськогосподарської продукції посідає третю позицію в Україні після Житомирської та Рівненської області. Що ж до обсягів капітальних інвестицій, то вони на території Луганської та Донецької областей значно більші в порівнянні з 2016 роком та в порівнянні з іншими областями України. Так, в Луганській області за січень-серпень 2017 року обсяги капітальних інвестицій зросли на 27,3 % в порівнянні з аналогічним періодом 2016 року, а в Донецькій області зросли на 8,1%. За тими ж даними Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України, фінансова самодостатність регіонів України, на яких проводиться антитерористична операція, також зросла в порівнянні з 2016 роком: Луганська область – зростання на 26,1%, Донецька область – на 26,4 %.

Лугановська Є. [1] виділяє основні проблеми здійснення господарської діяльності на непідконтрольній території: проблеми з визначенням території проведення антитерористичної операції; ускладнення з отриманням дозволу на тимчасовий в'їзд на неконтрольовану територію та виїзд з неї громадян України та іноземців (осіб без громадянства); наявність призупинення отримання бюджетного відшкодування ПДВ; обов'язок сплати податку на землю не зважаючи на те, що суб'єкт господарювання не може фактично використовувати власні земельні ділянки; проблеми із закриттям постійних представництв/відокремлених підрозділів та закриття діяльності фізичних осіб-підприємців у зв'язку із неможливістю в'їзду контролюючих органів на непідконтрольну територію з метою проведення перевірок перед ліквідацією суб'єкта господарювання згідно чинного законодавства; наявність високого рівня ризику втрати або пошкодження первинних документів, неможливість їх вивезення на підконтрольну територію України; неможливість продовження терміну дії ліцензій та дозвільних документів у зв'язку з перебуванням поза межами підконтрольної території; складність у проведенні загальних зборів акціонерів акціонерними товариствами; припинення фінансування підприємств Фондом соціального страхування за такі види матеріального забезпечення найманим працівникам, як допомога по тимчасовій непрацездатності (включаючи догляд за хворою дитиною) та допомога по вагітності та пологах.

Не дивлячись на значні складнощі у веденні господарської діяльності більшість суб'єктів господарювання залишилась функціонувати на непідконтрольній території, хоча кількість перереєстрованих суб'єктів щороку зростає. У зв'язку зі складністю суб'єктами господарювання здійснювати господарську діяльність в Донецькій та Луганській областях, у 2014 році

законодавством з метою підтримання ліквідності підприємств, які зареєстровані у зазначеній місцевості, було запроваджено спеціальний пільговий режим оподаткування їх діяльності, а також внесені зміни щодо оподаткування, які полягають в наступному: списання недоїмки; звільнення від оподаткування за невиконання або неналежне виконання зобов'язань зі сплати єдиного соціального внеску; звільнення від оподаткування за порушення строків здійснення розрахунків в іноземній валюті; звільнення від оподаткування за користування земельними ділянками державної та комунальної власності.

Для тих же підприємств, які залишились на окупованій території АР Крим або отримують звітти дохід, змінено умови визнання доходів, так, наприклад, доходи підприємств-резидентів з джерелом їх походження з тимчасово окупованої території оподатковуються як іноземні доходи за загальними правилами Податкового кодексу України. Крім того, юридичні особи, які мають податкову адресу (місцезнаходження) на території вільної економічної зони «Крим», прирівняні з метою оподаткування до нерезидентів.

Як бачимо держава, в особі її органів законодавчої та виконавчої влади намагається вирішувати найбільш гострі проблеми здійснення господарської діяльності в умовах гібридної війни на непідконтрольних територіях, проте більшість з них залишається невирішеною. Одним із напрямів вирішення проблеми вважаємо є необхідність розробки чіткої концепції державної підтримки суб'єктів господарювання, які безпосередньо функціонують на непідконтрольній території та сплачують податки до державного бюджету.

Список використаної літератури:

1. Лугановська Є. Як працює бізнес в зоні АТО // Новое время. URL: <http://biz.nv.ua/ukr/experts/luganovskay/jak-pratsjuje-biznes-v-zoni-ato-105660.html> (дата звернення: 09.10.2017).

2. Основні тенденції соціально-економічного розвитку регіонів (станом на 05.10.2017р.). // Міністерство регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України. URL: <http://www.minregion.gov.ua/wp-content/uploads/2017/08/Osnovni-tendentsiyi-sotsialno-ekonomichnogo-rozvitku-regioniv1.pdf> (дата звернення: 10.10.2017).

УДК 658.15

Лахтіонова Л.А., к.е.н., доц.

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

КРИТИЧНА ОЦІНКА ПОБУДОВИ БАЛАНСУ ВІДПОВІДНО ДО ПСБО 25 «ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ СУБ'ЄКТА МАЛОГО ПІДПРИЄМСТВА»

Суб'єкти малого займають особливий сектор економіки, оскільки сприяють забезпеченню зайнятості населення, виступають важливим фактором соціальної стабільності та економічного зростання будь-якої країни світу.

Підходи до нормативно-правового регулювання обліку і звітності в країнах ЄС базуються на принципі «спочатку подумай про мале».

У зарубіжній практиці для малих і середніх підприємств діє окремий Міжнародний стандарт фінансової звітності (МСФЗ для МСП – IFRS), який визначає мету, принципи, склад фінансової звітності та методичні аспекти обліку.

В Україні діє окреме П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», яке установлює зміст і форму Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу (форма № 1-м) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-м) та порядок заповнення його статей, а також зміст і форму Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу (форма № 1-мс) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-мс).

Відповідно до НП(С)БО №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Баланс (звіт про фінансовий стан) - звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал.

Баланс у системі інформаційної бази фінансового аналізу посідає центральне місце, є найважливішим джерелом даних про фінансовий стан підприємства на визначену дату.

Метою складання Балансу є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату для прийняття ефективних економічних рішень.

Метою дослідження є надання критичної оцінки та розробка пропозицій з удосконалення балансу за формою № 1-м як інформаційної бази для оцінювання фінансового стану суб'єкта малого підприємництва.

Доволі вірним є введені зміни щодо назви звітної форми № 1, вірніше її уточнення, саме: додавання в дужках найменування «Звіт про фінансовий стан». Аналогічна зміна повинна бути відображена і в формі № 1-м.

В самій уточненій назві даної звітної форми акцентується увага на призначенні бухгалтерського балансу як інформаційної бази для оцінювання фінансового стану суб'єкта малого підприємництва.

Актив балансу відображує характер (напрямок) використання капіталу, тому він поділяється на основний та оборотний.

Згідно з МСФЗ кожне підприємство самостійно вирішує питання про доцільність поділу активів на оборотні та необоротні. Згідно з НП(С)БО 1 П(С)БО 25 та всі активи підприємства обов'язково поділяються на необоротні та оборотні.

З метою подальшого поліпшення відображення в балансі вихідної інформації для оцінювання фінансового стану суб'єкта малого підприємництва вважається за доцільне внести зміни і в побудову активу звітної форми № 1-м.

Вноситься пропозиція поділити:

– існуючий розділ I «Необоротні активи» активу балансу на два окремі розділи, а саме: на розділ I «Необоротні нефінансові активи» та на розділ II «Необоротні фінансові активи»;

– діючий розділ II активу балансу «Оборотні активи» на два окремі розділи, а саме: на розділ III «Оборотні матеріальні активи» та розділ IV «Оборотні фінансові активи».

– існуючий третій розділ «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття» активу балансу рекомендується включити до запропонованого розділу III «Оборотні матеріальні активи» як специфічний вид товару.

Такі зміни в змісті активу балансу зроблять його більш деталізованим і більш інформаційним для проведення аналізу фінансового стану суб'єкта малого підприємництва.

А це, в свою чергу, полегшить і прискорить здійснення аналітичного дослідження фінансової стійкості та ліквідності суб'єкта малого підприємництва, оцінку динаміки складу та структури загальних активів та загальних джерел фінансування, а також за їх окремими видами (необоротними нефінансовими та фінансовими активами, та оборотними матеріальними та фінансовими активами, власного капіталу, позикового капіталу, довгострокових та поточних зобов'язань, дебіторської та кредиторської заборгованості та ін.), виходячи з поставленої мети та завдань аналізу фінансового стану даних суб'єктів господарювання..

Таке виокремлення запропонованих розділів активу балансу - звіту про фінансовий стан для суб'єктів малого підприємництва (форма № 1-м) сприятиме кращому забезпеченню більш швидкого здійснення ґрунтовного аналітичного дослідження фінансового стану даних суб'єктів господарювання за даними даної звітної форми та дозволить його поліпшити з метою забезпечення подальшої ефективної роботи таких підприємств.

Внесені пропозиції полегшать розрахунки сукупності абсолютних та відносних (структурних) показників складу та розміщення активів; складу та структури пасивів як джерел їх утворення; показників оборотності оборотних активів та поточних зобов'язань; системи показників, які відображають фінансову стійкість, ліквідність та платоспроможність малих суб'єктів економіки.

Отримані результати будуть використаними при формуванні висновків та пропозицій поліпшення фінансового стану суб'єкта малого підприємництва, які будуть впливати на розробку заходів з його подальшого економічного розвитку та успішну рентабельну діяльність.

УДК 675.1

Лукиша А.О., магістрант
Житомирський державний технологічний університет

РИЗИКИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

Ризик виступає основоположною складовою системи інвестування, важливим принципом якого є шлях до зростання рентабельності, що забезпечується нарощуванням витрат та зростання ймовірності настання ризику. Асиметричність інформації не дозволяє сприймати інвесторами рівнозначні в грошовому еквіваленті збитки та доходи, що спричиняє необхідність функціонування страхових компаній, не зважаючи на збитки інвестора, який визначається у розмірі премії страховики, і прибутком страховика за договором страхування (у разі виникнення ймовірності настання страхового випадку). Тоді виникає проблемне питання впливу страхування на поведінку інвесторів, так як страхування може мотивувати інвесторів до ризику та недооцінки наслідків прийнятих ним рішень, тоді, коли ризик стимулює до аналізу.

Таким чином, зазначимо, що ризик належить до комплексних категорій, тому для відслідковування його реального впливу на ефективність інвестиційних вкладень та забезпечення інвестиційної безпеки слід детальніше його розглянути на предмет кількісного та якісного співвідношення.

Питання управління ризиком складне, для того щоб бути у сфері компетенції фінансового інжинірингу, менеджменту, маркетингу, а також у сфері дослідження таких наук як філософія, психологія, математика (теорія ймовірності та математична статистика), та права.

Проаналізувавши дослідження науковців, які стосуються оптимізації та мінімізації впливу ризику на стан інвестиційної безпеки підприємства наведемо наступні методи, які використовуються в практичній діяльності:

1. Регулювання та контроль співвідношення постійних та змінних витрат. Управляючи таким співвідношенням можна змінити точку беззбитковості інвестицій та здійснити прямий вплив на величину проектного ризику.

2. Цінове регулювання. Цінова стратегія для більшості підприємств є важливим способом управління рівнем ризику. Зниження ціни збільшує потенційний попит, але, також, збільшує точку беззбитковості. Аналіз інвестиційної чуттєвості, дерево рішень та імітаційне моделювання є основними прийомами оцінки взаємозалежності між ціною продукції та ризиком.

3. Управління величиною фінансового левереджу, що базується на регулюванні та контролі співвідношення джерел фінансування інвестування, а також на ступені використання засобів, які формують постійні фінансові

витрати (кредити, привілейовані акції, фінансовий лізинг). Залучення додаткових позикових джерел фінансування інвестиційних проектів підвищить рентабельність проекту, але в той же час збільшить ризик невиконання своїх зобов'язань у випадку несприятливих обставин для даного інвестиційного проекту.

4. Диверсифікація інвестиційних активів. Інвестуючи кошти у різні інвестиційні проекти, на які за можливістю не впливають однакові фактори ризику, фінансові аналітики можуть знизити рівень загального ризику за рахунок виключення несистематичної його компоненти.

5. Ретельне опрацювання стратегії інвестиційного розвитку з урахуванням найбільш сприятливих варіантів оподаткування. Найчастіше застосовується орієнтація на пільгові види діяльності та на отримання інвестиційного податкового кредиту. Це сприяє збільшенню доходу, більшій передбачуваності грошових потоків та в цілому – зниженню проектного ризику.

6. Регулювання оптимального обсягу реалізації, контроль за використанням та станом виробничого потенціалу підприємства, що дозволить, базуючись на поточному та ймовірнісному рівні попиту, збалансовано підходити до розробки виробничої програми інвестиційного проекту, а також оцінювати ефективний обсяг продажу з урахуванням максимального коефіцієнта використання виробничої потужності підприємства та безбиткового рівня реалізації продукції.

7. Комплексне використання фінансових методів та важелів впливу з метою більш ефективного управління програмами інвестиційного розвитку, підвищення безпеки їх реалізації та зниженню загального ризику підприємства. Зокрема, страхування, факторинг та оптимальне співвідношення різних форм розрахунків дозволяють знизити ризик для підприємства від наслідків неплатоспроможності, безпосередньо пов'язаних з ним сторонніх організацій (постачальників, покупців, банків тощо).

8. Гнучке регулювання дивідендних виплат та розробка ефективної для підприємства облікової політики, що опосередковано впливає на рівень загального ризику за рахунок створення більш сприятливих фінансових умов для реалізації інвестиційного проекту.

9. Розробка обґрунтованих орієнтирів (оптимальних значень) інвестиційної політики: визначення максимальних розмірів індикативних показників інвестиційної безпеки, рівня ризику та рентабельності, встановлення мінімального розміру високоліквідних активів та максимального терміну окупності вкладень.

10. Створення системи резервів на підприємстві (формування резервного капіталу, резерву сумнівних боргів, матеріальних запасів, нормативного залишку грошових коштів).

11. Детальне опрацювання умов контрактів на капітальне будівництво та інших договорів (урахування форс-мажорних обставин, урахування можливості перегляду умов поставки умов постачання та реалізації товарів, введення системи штрафних санкцій).

12. Організація постійного моніторингу зовнішнього середовища та створення дієвої системи оперативного впливу на об'єкт управління з метою зниження негативних наслідків поточних та наступних змін умов реалізації проекту).

13. Отримання від контрагентів гарантій, або порук від третіх осіб.

УДК 330.34

Мельниченко О.В., д.е.н., доц.

Черкаський національний університет імені Богдана Хмельницького

Самородов Б., д.е.н., проф.

*Харківський навчально-науковий інститут
ДВНЗ «Університет банківської справи»*

Луцик М.В., к.е.н., доц.

ДВНЗ «Університет банківської справи»

ОКРЕМІ ПИТАННЯ АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ОСВІТУ

Розвиток суспільства найчастіше пов'язаний із розвитком окремої особистості, її культури, освіченості тощо. Рівень інвестицій у освіту й науку та організації освітньо-наукової роботи визначають можливості держави та кожного громадянина. При цьому рівнозначно важливими є як розмір таких інвестицій, так і якість організаційної роботи, що забезпечує належний поступ відповідної галузі. Такий підхід важливий на індивідуальному, локальному рівні, а також на загальнодержавному. Так, не можливо лише за рахунок значних фінансових вкладень у розвиток особистості досягти необхідного результату. Важливо також забезпечити належний контроль за здобутими компетенціями, які у свою чергу залежать від поданого матеріалу та якості підготовки фахівців, відібраних відповідним чином, режим роботи тощо.

Певною мірою дискусійним (з огляду на можливу заполітизованість) мірилом успішності на державному рівні інвестицій в освіту й науку є рейтинг держав, громадяни яких здобували Нобелівську премію. Так, з 1901 року найбільше премій було здобуто діячами зі Сполучених Штатів Америки (367 осіб), Великобританії (132 особи), Німеччини (107 осіб), Франції (62 особи) [3]. Перелічені держави, як відомо, роблять неабиякий внесок у розвиток освіти й науки у своїх державах, тому й результати відповідні. Натомість наша держава не має жодного лауреата цієї нагороди.

Важливим при цьому є й організація фінансування, на окремих питаннях аналізу якої ми зупинемось у нашій доповіді.

В Україні маємо такий алгоритм фінансування вищої освіти, коли державні кошти виділяються вищому навчальному закладу в залежності від кількості студентів, прийнятих за державним замовленням і таке фінансування на сьогодні, наприклад, для студентів економічних спеціальностей складає близько 32 тис. грн. на одного студента. При цьому вартість навчання для студента тієї ж спеціальності й форми навчання тощо на контрактній основі складає від 15 до 20 тис. грн. Такий розрив у вартості призводить до того, що керівники навчальних закладів, переслідуючи локальні цілі свого ВНЗ і не враховуючи загальнодержавних інтересів, більше зацікавлені у прийнятті на навчання студента, який навчатиметься за рахунок коштів державного бюджету, оскільки на рахунок такого навчального закладу поступить більше коштів. Пізніше в рамках ліцензованого обсягу зараховуються додатково також контрактники. Таким чином, у країні маємо зростання кількісного показника людей з вищою освітою на фоні постійно низької якості фахівців.

Звісно, описана ситуація лише одна з великої кількості граней проблем системи вищої освіти і така проблема стосується лише окремого сегменту ВНЗ і не має відношення, наприклад, до великих університетів. Разом з тим, вважаємо, що на неї варто звернути увагу.

Найближчий та найрозвиненіший сусід України Польща йде іншим, так званим скандинавським, шляхом визначення рівня фінансування вищої освіти, коли рівень фінансування співвідноситься не з кількістю студентів, а з якісним чинником, тобто співвідношенням між кількістю студентів та кількістю науково-педагогічних працівників [1].

При цьому вважається, що оптимальним співвідношенням є 1:12 (один викладач на 12 студентів), оскільки в такому разі можна досягти найбільш ефективного навчального процесу. При цьому польська система передбачає зменшення фінансування навчальних закладів, у яких такий показник є більшим, на 5%, що, безумовно, є хорошим аргументом для прийняття рішення керівництвом ВНЗ щодо обмеження вступу або оголошення додаткового прийому на роботу науково-педагогічних працівників. При цьому останній спосіб приведення показника до нормативного значення не є найкращим через додаткові витрати на пошук та утримання персоналу.

В Україні також існує алгоритм розрахунку кількості студентів на одного викладача і він залежить від спеціальностей (напрямку підготовки) та освітніх рівнів. Так, для економічних спеціальностей, для освітніх рівнів бакалавра таке співвідношення складає 12,5, для магістрів 6,25; для юридичних дисциплін – 13 та 6,5; для інформаційних технологій 10 та 5 відповідно. Фінансування ж ВНЗ не залежить безпосередньо від дотримання цих норм навчальними закладами.

Разом з тим, слід відмітити неоднорідність такого показника в країнах ЄС згідно зі статистичними даними [2]: у Бельгії він складає 21,3; у Німеччині 11,7; у Хорватії 66,9; у Норвегії – 10,1 тощо.

Звісно, на рівень освіченості суспільства та його добробуду впливає значна кількість факторів, і дослідити достеменно вплив кожного з них практично неможливо, проте висновок щодо необхідності приділення уваги освіті й науці залишається беззаперечним. Варто відмітити, що співвідношення 1:12 не є панацеєю для вирішення проблем якості вищої освіти. Це підтверджує показник Бельгії, яка є високорозвиненою країною на сьогодні. А зниження цього показника може бути лише способом боротьби з безробіттям, методом досягнення рейтингових показників, демонстрації діяльності уряду тощо,

Список використаної літератури:

1. *Minister Gowin chce modelu: 1 wykladowca na 12 studentów. Jak to wygląda na UWM-ie?*
URL: <http://student.wm.pl/391204,Minister-Gowin-chce-modelu-1-wykladowca-na-12-studentow-Jak-to-wyglada-na-UWM-ie.html#ixzz4v2EADFZw>.
2. *Statistiken über Hochschulbildung (tertiäre Bildung).* URL: http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Tertiary_education_statistics/de.
3. *The beautiful little islands that have produced the most Nobel prize winners per capita.* URL: <http://www.telegraph.co.uk/travel/maps-and-graphics/countries-nobel-prize-winners-per-capita>.

УДК 658:65.011.47

**Мулик Т.О., к.е.н., доц.,
Марченко С.О., магістрант**
Вінницький національний аграрний університет

РОЛЬ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІАГНОСТИКИ В ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

На сьогоднішній день трансформаційні процеси, що значно розширили та наповнили новим змістом економічну діяльність, в свою чергу спричинили кардинальні зміни умов господарювання в економіці на всіх її рівнях. Як правило, перехід до ринкової економіки потребує від підприємства підвищення ефективності та функціонування виробництва, конкурентоздатності продукції і послуг на основі впровадження досягнень науково-технічного прогресу, активізації підприємства, ефективних форм господарювання та управління виробництвом.

Діагностика виявляє проблеми, що обумовлені особливостями зовнішнього середовища і характерним взаємозв'язком з ним. Також вона фіксує відхилення від норми параметрів, які визначають ефективну діяльність підприємства. Процес діагностики внутрішнього середовища підприємства є досить складним і трудомістким, однак важливим в силу того, що його результати відіграють неабияку роль у визначенні стратегії розвитку організації та визначають кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства.

Економічна діагностика підприємства – це оцінка економічних показників роботи підприємства на основі вивчення окремих результатів його

діяльності та неповної інформації з метою виявлення можливих перспектив подальшого розвитку та наслідків ухвалення поточних управлінських рішень [1].

В економічній діагностиці, яка виступає дослідницьким процесом, важливу роль відіграють такі основні вимоги до процесу дослідження:

1. Він повинен бути автентичним, тобто заснованим на першоджерелах, на достовірній інформації.

2. Об'єктивність процесу. Перед тим, як почати процес діагностування, його учасникам необхідно виробити процедуру оцінки і скласти програму дослідження об'єкта.

3. Точність – ціль, завдання і відповідність вимогам, пропонованим до процесу діагностування, тісно пов'язані з процесами планування, організації і контролю.

До комплексу аналітичних завдань, які розв'язує економічна діагностика, відносяться:

- оцінка стану підприємства в умовах обмеженої інформації;
- оцінка режиму функціонування, ефективності та стабільність роботи підприємства;

- пошук можливих варіантів діагностики, виходячи з існуючої та перспективної структури зв'язків між показниками, що характеризують діяльність підприємства;

- оцінка можливих наслідків прийняття певних управлінських рішень (особливо пов'язаних з динамікою та структурою виробництва, політикою цін, конкуренцією тощо) з точки зору ефективності виробництва, фінансового стану та платоспроможності підприємства [1].

Основними методами одержання якісної інформації для діагностування є:

- кабінетні дослідження - робота з бухгалтерськими документами, статистичною та іншою внутрішньою інформацією;

- самодіагностика - оцінка відібраними керівником підприємства співробітниками стану різних систем і підсистем підприємства щодо відповідності поставленим цілям і завданням, наявності необхідних ресурсів, за допомогою різних методів і процедур;

- діагностичне інтерв'ю - бесіди з керівниками й фахівцями підприємства, експертами про їх розуміння проблем і шляхи їх вирішення, анкетні опитування працівників підприємства;

- діагностичне спостереження - знайомство з зовнішніми проявами діяльності підприємства, роботою співробітників в офісах, на виробництві, присутність на нарадах, презентаціях, виставках тощо;

- «мозковий штурм», конференції та інші методи групової роботи [2].

У процесі діагностики первинна інформація проходить аналітичну обробку: проводиться порівняння досягнутих результатів діяльності з даними за минулі відрізки часу, з показниками інших підприємств і середньогалузевими; визначається вплив різних чинників на величину

результативних показників, виявляються недоліки, помилки, невикористані можливості, перспективи і т. д.

За результатами діагностики формується системне бачення керівництвом підприємства проблемних областей, що дозволяє оцінити поточний стан і тенденції розвитку комерційної, виробничої, фінансової складової діяльності підприємства, визначити слабкі місця в управлінні, розставити «по місцях» проблеми, з'ясувати причини і джерела їх виникнення і встановити пріоритети в роботі з проблемами підприємства, оцінити можливі варіанти розв'язання цих проблем, прогнозувати можливі результати, виробити попередні рекомендації з розробки стратегії розвитку підприємства на середньострокову або довгострокову перспективу.

Отже, за допомогою діагностування керівництвом приймаються обґрунтовані управлінські рішення щодо підвищення ефективності діяльності підприємства за рахунок використання виявлених резервів із прогнозованим економічним ефектом. Таким чином, економічну діагностику можна розглядати як діяльність з підготовки даних, необхідних для наукового обґрунтування та оптимізації управлінських рішень.

Список використаної літератури:

1. Казачков І.О. Сучасні підходи до проведення економічної діагностики підприємства / І.О.Казачков, О.О.Ткаченко // Запорізька державна інженерна академія.-2013.-С.148-153.
2. Коваленко О.В. Роль економічної діагностики у процесі прийняття рішень / О.В.Коваленко, Д.М.Біла // Запорізька державна інженерна академія.-2014.-С.5-11.

УДК 338.43:631.11

Павлік І.Є., аспірант
Науковий керівник – Швець В.Є., проф.
Львівський національний університет імені Івана Франка

СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКІ ПІДПРИЄМСТВА ЯК СУБ'ЄКТИ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ В УКРАЇНІ

На шляху наближення до європейських та міжнародних стандартів аудиту комерційної діяльності компаній, в Україні відбувається поетапний процес гармонізації законодавчих основ бухгалтерського обліку та звітності юридичних осіб на предмет достовірного забезпечення інформаційних потреб стейкхолдерів великих підприємств, що становлять суспільний інтерес.

До таких підприємств законопроектом 4646-д від 16 червня 2017 р. віднесено всі великі підприємства, які завдяки активам балансовою вартістю понад 20 млн. євро та найманому персоналу середньорічною чисельністю понад 250 працівників генерують чистий дохід від реалізації продукції на суму понад 40 млн. євро щороку. Окрім того, суб'єктами суспільного інтересу, відповідно

до пропонованих змін у законодавство щодо бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні, можуть вважатися діючі великі фінансові установи, в тому числі банки, страхові компанії та недержавні пенсійні фонди, що здійснюють господарські операції з цінними паперами [3].

Зазначимо, що в сільському господарстві України, залежно від організації господарської діяльності виробників сільськогосподарської продукції з правами юридичних осіб можна виділити індивідуальну, партнерську та корпоративну форми такої діяльності.

Так, індивідуальна форма організації господарювання в сільській місцевості (рис. 1) представлена фермерськими господарствами (70,6% усіх сільськогосподарських підприємств у 2016 р.) та приватними сільськогосподарськими підприємствами (7,9% усіх сільськогосподарських підприємств у 2016 р.), які завдяки власним чи орендованим активам балансовою вартістю до 20 млн. євро та найманому персоналу середньорічною чисельністю до 250 працівників здатні генерувати чистий дохід від реалізації сільськогосподарської продукції на суму до 40 млн. євро щороку.



*Рис. 1. Структура сільськогосподарських підприємств за організаційно-правовою формою господарської діяльності в Україні за період 2012-2016 рр.
Джерело: побудовано автором за [1, с. 171].*

У свою чергу, партнерська форма організації господарювання в аграрному секторі економіки України представлена сільськогосподарськими виробничими кооперативами та господарськими товариствами (18,2% усіх сільськогосподарських підприємств у 2016 р.), тоді як корпоративна форма організації українських сільськогосподарських підприємств – акціонерними товариствами та сільськогосподарськими обслуговуючими кооперативами.

Очевидно, що суб'єктами суспільного інтересу, які провадять партнерську або корпоративну діяльність у сільському господарстві України, будуть насамперед кооперативні підприємства та господарські товариства. Водночас, більшість великих сільськогосподарських підприємств обирає вертикально інтегровану холдингову структуру організації та залучає інвестиції на ринку цінних паперів зокрема. Так, агрохолдинги в Україні вважаються найбільшими орендарями сільськогосподарських угідь, на яких вирощують зерно, а також виготовляють іншу сільськогосподарську продукцію та продукти її переробки. За розмірами земельного банку у 2017 р. [4] до них експерти відносять зокрема агрохолдинги Укрлендфармінг (605 тис. га), Кернел (602,5 тис. га) та Агропросперіс (430 тис. га), проте доречніше оцінювати результати їхньої господарської діяльності у агросекторі за фінансовими аналітичними показниками ефективності обробітку орендованих сільськогосподарських угідь.

У випадку прийняття законопроекту № 4646-д сільськогосподарські підприємства, що становлять суспільний інтерес в Україні, складатимуть та подаватимуть у електронному вигляді фінансову звітність за міжнародними стандартами, починаючи з показників господарської діяльності за 2019 р. Така звітність може бути виражена як в національній грошовій одиниці України, так і в іноземній валюті. Це, в першу чергу, логічно для сільськогосподарських підприємств з іноземними інвестиціями. Окрім того, великі сільськогосподарські підприємства не зможуть скористатися аутсорсингом бухгалтерських послуг, оскільки будуть зобов'язані утримувати бухгалтерську службу на постійній основі. Окрім того, передбачене посилення професійних вимог до головного бухгалтера великого сільськогосподарського підприємства, а також до суб'єктів аудиторської діяльності, уповноважених на проведення обов'язкового аудиту підприємств як суб'єктів суспільного інтересу в Україні [3].

Таким чином, серед суб'єктів суспільного інтересу можна виділити великі сільськогосподарські підприємства, які відрізняються від особистих селянських господарств наявністю прав юридичних осіб, можливостями найму понад 250 працівників, використання понад 20 млн. євро активів для виробництва такого обсягу сільськогосподарської продукції, після оподаткування доходу від реалізації якої таке підприємство отримує понад 40 млн. євро з метою покриття трансакційних витрат та отримання підприємницького прибутку в аграрному секторі економіки України. На нашу думку, підприємство повинне відповідати таким критеріям на дату складання звітності, оскільки логічно полегшує процес прийняття відповідного рішення, ніж у випадку відповідності фінансових показників суб'єкта суспільного інтересу вартісним показникам по середньорічному офіційному курсу євро за рік подання фінансової звітності. Окрім того, для підтвердження репутації та фінансової надійності в очах стейкхолдерів таке сільськогосподарське підприємство позбавлене можливостей використання аутсорсингу

бухгалтерського обліку результатів господарської діяльності, а також зобов'язане подавати фінансову звітність, достовірність якої гарантована аудитором, уповноваженими на проведення таких перевірок.

Список використаної літератури:

1. Діяльність виробників продукції сільського господарства // *Сільське господарство України: статистичний збірник*. – 2017. – С. 169-208.
2. Жигір А.А. Організаційно-правові форми підприємництва [Електронний ресурс] / А.А. Жигір // *Ефективна економіка*. – 2012. – № 2. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=950>
3. Рубаненко Л.В. Удосконалення законодавства України з бухгалтерського обліку та фінансової звітності [Електронний ресурс] / Л.В. Рубаненко // *Корпорація «Консалтинговая группа «Рубаненко и партнеры»*. – 2017. – Режим доступу: http://www.rubanenko.biz.ua/user_files/DocladRubanenko01-07-17.pdf
4. Top 100 латифундистов України [Електронний ресурс] / Рейтинги // *Latifundist Media*. – 2017. – Режим доступу: <https://latifundist.com/rating/top100#138>

УДК 330.142.211.4

Панков Д.А., д.э.н., проф.

УО «Белорусский государственный экономический университет»

Матюш И.В., старший преподаватель

УО «Полоцкий государственный университет»

БУХГАЛТЕРСКИЙ АНАЛИЗ «СКРЫТЫХ СООТВЕТСТВИЙ» В КРУГООБОРОТЕ КАПИТАЛА

Методология бухгалтерского учёта предусматривает отражение информации о формировании величины источников финансирования модернизации в составе отдельных счетов. Однако степень аналитичности и полноты такой информации недостаточна для обоснования эффективных управленческих решений.

Принято выделять два основных уровня информационных иерархий в рамках бухгалтерского учёта – уровень аналитического учёта и уровень синтетического учёта. Такой подход не в полной мере отражает всю ту сложную и многоуровневую совокупность взаимосвязей между активами, обязательствами, капиталом, доходами и расходами, в следствии объективно складывающихся хозяйственных операций. Сложившееся практика ведения учёта не позволяет устанавливать соответствия конкретных источников финансирования и инвестициями в конкретные виды активов, а также отслеживания движения стоимости по стадиям кругооборота капитала. Фиксируемое по факту свершения хозяйственных операций соответствия между объектами учёта (например, полученным в банке кредитом и денежными активами) носит статический характер, что не позволяет отслеживать, на пример, обеспеченность кредита по мере использования денежных средств по стадиям кругооборота (закупка сырья, оборудования и т.д.). Такой разрыв между

моментом признания обязательств и обеспечением их активами, последующим их движением в рамках планируемых бизнес процессов лишает возможности отслеживать целевое использование и эффективность покрытия кредита. Для этого представляется целесообразным осуществить в рамках отдельной информационной подсистемы аналитического учета путем формирования дополнительных проводок по выявлению скрытых соответствий между объектами учета (активы, обязательства, капитал, доходы и расходы). Предлагается выделить отдельную группу аналитических счетов, которую условно можно назвать комплайнс-счета (от англ. compliance – соответствие). Характерной особенностью кодировки данного счета является то, что он состоит из двух частей. Одна показывает его принадлежность к активу, а вторая к источнику его финансового покрытия.

Сущность методики составления дополнительных проводок по выявлению скрытых соответствий с применением комплайнс-счетов будет заключаться в следующем:

- на активных счетах (счетах учёта активов и расходов) осуществлять аналитический учёт в разрезе пассивных счетов (счетов учёта обязательств, капитала и доходов) отражающих информацию об источниках финансирования средств предприятия;

- на пассивных счетах аналогично осуществляется аналитический учёт в разрезе тех счетов активов, стоимость которых покрывается соответствующим источником.

Это можно представить следующей формулой:

$$\sum A_n(p_i) = \sum P_i(a_n) \quad (1)$$

где $A_n p_i$ – n-й актив финансируемый за счет i-го источника;

$P_i a_n$ – i-й источник, обеспеченный n-м активом;

Основной особенностью дополнительных проводок по выявлению скрытых соответствий является то, что они формируются автоматически в зависимости от влияния хозяйственных операций на итог баланса.

Предлагается применять следующий алгоритм: группировка учётной информации в рамках бухгалтерского равенства; типологизация хозяйственных операций с точки зрения их влияния на бухгалтерский баланс; установление соответствия между отдельными счетами актива и пассива баланса и отчёта о прибылях и убытках.

Использование комплайнс-счетов позволяет отслеживать те соответствия между активами и источниками их финансового покрытия, которые скрыты и неочевидны при применении стандартной системы учетных записей. Это в свою очередь дает возможность получать новые массивы данных, которые при стандартной системе записей получить не возможно. Рассмотренный подход иллюстрирует возможность синхронизировать последовательность хозяйственных операций с отражением их влияния на показатели финансовой отчетности через систему учетных записей как по кругообороту капитала в целом, так и по каждой отдельной стадии движения стоимости в процессе осуществления предпринимательской деятельности.

УДК: 657.421

Парасій-Вергуненко І.М., д.е.н., проф.
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

ПІДГОТОВКА БІЗНЕС-АНАЛІТИКІВ: СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ У РОЗВИТКУ ЕКОНОМІЧНОЇ ОСВІТИ

В сучасних умовах розвитку вітчизняної економіки глобальні деформації професійної структури трудових ресурсів супроводжуються, з одного боку, зростанням рівня безробіття, а з іншого – наявністю дефіциту кваліфікованих кадрів певних категорій спеціальностей. Посилення конкуренції і впливу міжнародних факторів на економіку вимагають об'єднання зусиль провідних освітніх центрів для підвищення якості професійної академічної та прикладної освіти. Відтак, найважливішим завданням вищих навчальних закладів є випуск висококваліфікованих кадрів, затребуваних не тільки на вітчизняному, а й на світовому ринку праці, здатних задовольняти потреби сучасної економіки. Для усунення цього дисбалансу, перш за все, необхідно підвищувати рівень «креативності» сучасних фахівців, здатних вирішувати складні завдання сьогодення на основі аналітичного мислення, поєднуючи знання, що формуються на стику аналітичних дисциплін та сучасних інформаційних технологій, зокрема, йдеться про підготовку фахівців такої спеціальності як бізнес-аналітик.

На думку американського професора Міжнародного інституту бізнес-аналізу А.Віттенберга, внаслідок ускладнення процесів, що відбуваються у бізнес-середовищі, затребуваність такої спеціальності (професії) як «бізнес-аналітик» буде постійно зростати, що супроводжується їх швидким кар'єрним зростанням[1]. При цьому відбувається все більше зближення професій бізнес-аналітика, системного аналітика, організатора та контролера бізнес-процесів, бізнес-консультанта. Зазвичай, бізнес-аналітик є головною зв'язуючою ланкою в організації, яка уможливорює поєднання суперечливих інтересів всіх сторін при реалізації конкретного проекту.

Основними об'єктами досліджень бізнес-аналітиків є модель компанії та гнучкі регламенти бізнес-процесів. Професор Бариленко В.І. вважає, що відмінність бізнес-аналізу від традиційного комплексного економічного аналізу полягає у тому, що бізнес-аналіз являє собою комбінацію внутрішнього (процесного аналізу) і зовнішнього (аналізу середовища), які на основі багатокритеріальних оцінок відповідно до вимог різних зацікавлених сторін уможливають своєчасне коригування бізнес-моделі й стратегії компанії для забезпечення її стійкого розвитку [2, с.38].

У відповідь на ці виклики сучасного бізнесу система вищої економічної освіти спонукає навчальні заклади до створення нових спеціальностей, які б забезпечували майбутніх фахівців необхідними знаннями та професійними компетенціями, зокрема, здатністю відбирати, консолідувати та узагальнювати

інформацію, визначати причинно-наслідкові залежності між факторами та результатами, здійснювати комплексний аналіз проблеми і пропонувати багатоваріантні альтернативні шляхи її вирішення, обґрунтовувати оптимальні стратегічні напрями розвитку компаній та визначати найбільш ефективні тактичні заходи їх досягнення.

Предметом бізнес-аналізу є економічні явища, що відбуваються у результаті здійснення як окремих бізнес-процесів, так і всієї діяльності бізнес-одиниць і комерційних компаній в цілому, причинно-наслідкові зв'язки цих явищ і процесів, їх відповідність вимогам стейкхолдерів компаній. Об'єктами бізнес-аналізу є бізнес-процеси, бізнес-одиниці, бізнес-моделі комерційних компаній, показники їх діяльності та зовнішнє середовище[3, с.31].

Вважаємо, що сучасна система підготовки бізнес-аналітиків у вищих навчальних закладах має здійснюватись через дворівневу систему формування професійних аналітичних компетенцій. На першому рівні базові аналітичні компетенції формуються на основі вивчення таких дисциплін як «теорія економічного аналізу», «основи бізнес-аналізу», «аналіз бізнес-процесів», «особливості економічного аналізу в галузях економіки», «фінансовий аналіз», «інвестиційний аналіз», «стратегічний аналіз», «макроекономічний аналіз» тощо. Другий рівень передбачає оволодіння аналітиками навичками обробки великих масивів даних із застосуванням ІТ-технологій на основі вивчення таких дисциплін як «економетрика», «прогнозування соціально-економічних явищ та процесів», «системний аналіз», «інтелектуальний аналіз даних», «моделювання в економіці», «реінжиніринг бізнес-процесів» тощо. Відсутність базової аналітичної підготовки фахівців (тобто ігнорування першого рівня фундаментальних дисциплін) призводить до звуження професійної підготовки аналітиків, компетенції яких зводяться лише до володіння інформаційними системами та технологіями в сфері «бізнес-інформатики».

Отже, виходячи з об'єктивної потреби у формуванні професійного стандарту підготовки спеціалістів «бізнес-аналітик», слід констатувати, що даний напрям реформування вітчизняних освітніх послуг забезпечуватиме професійну та кадрову підтримку інноваційного, корпоративного бізнесу, державного управління та вітчизняної науки. Він формує науково-теоретичну і практичну базу знань у майбутніх бізнес-аналітиків, яка в сучасних умовах вкрай необхідна для успішного управління підприємницькими та державними структурами.

Список використаної літератури:

1. *International Institute of Business Analysis*. URL: <http://www.iiba.org/> (дата звернення: 05.09.2017).
2. Бариленко В.И. *Основы бизнес-анализа : учебное пособие* / В.И. Бариленко, В.В.Бердников, Р.П. Булыга [и др.] ; под ред. В.И. Бариленко. — М. : КНОРУС, 2016. — 272 с.
3. Донцова Л.В. *О магистерских программах подготовки профессиональных аналитиков нового поколения // Журнал исследований по управлению*. 2015. Т. 1. № 1. С. 31- 48.

УДК 657.22

Сарахман О.М., к.е.н., доц.
*Львівський навчально-науковий інститут
ДВНЗ «Університет банківської справи»*

ДОСВІД ПОЛЬЩІ ПО ВПРОВАДЖЕННЮ І ФУНКЦІОНУВАННЮ СИСТЕМИ СКЛАДАННЯ ТА ПОДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Фінансова звітність є одним із найбільш важливих інструментів контролю і оцінки діяльності підприємств загалом і банків зокрема, що дозволяють достовірно оцінити фінансовий стан банку для потенційних інвесторів і клієнтів банку. Правильність цього аналізу в значній мірі залежить від використовуваних джерел. На основі неузгоджених, неповних або неперевірених матеріалів, дослідження може привести до помилкових висновків, що, в свою чергу, призводить до неправильних та неоднозначних висновків і, як наслідок, неефективного процесу прийняття рішень.

Підвищення ефективності банківської діяльності, що відповідає розвитку сучасних економічних відносин, залежить не лише від впливу екзогенного середовища, а й від досконалості процесу управління банківською установою. Правильне ведення обліку, складання та своєчасне подання фінансової звітності банками дозволяють уникнути можливих майбутніх економічних втрат, пов'язаних з неправильним аналізом та трактуванням економічних показників.

Загальна оцінка польського банківського сектора проведена рейтинговим агентством Moody's у вересні 2016 підтвердила стабільний прогноз для польського банківського сектора. Це було виправдано заходами диверсифікування джерел фінансування польських банків, стабілізації їх капіталу і хорошою ліквідністю.

Польські банки складають і подають фінансову звітність відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку та МСФЗ польською мовою і в польській валюті. Можуть складатися окремі і консолідовані фінансові звіти (консолідований звіт складається в цілому по групі капіталу). Правила їх складання визначаються законом «Про бухгалтерський облік».

Банківські установи Польщі зобов'язані складати: річну фінансову звітність відповідно до вимог закону «Про бухгалтерський облік» і постанови Міністра фінансів щодо спеціальних принципів бухгалтерського обліку для банків, щоденні, декадні, місячні і кварталні фінансові звіти, відомі як періодичні доповіді, регламентовані Постановою Правління Національного банку Польщі (далі – НБП) «Про докладні правила подання банками даних до НБП для визначення грошово-кредитної політики».

Банки, в склад яких входять окремі організаційні та фінансові установи (підрозділи, дочірні компанії), подають фінансову звітність кожного окремого структурного підрозділу банку, загальну фінансову звітність банку з

урахуванням даних фінансових звітів материнського банку і всіх його окремих організаційних одиниць.

Банк, який відкриває свої відділення за межами території Польщі, подає фінансову звітність, що включає відповідні дані зі звітів цих філій, виражених в іноземній валюті, конвертованих в польський злотий, відповідно до правил:

- дані в іноземній валюті, отримані з балансу, конвертуються на національну валюту за середньою ставкою курсу даної іноземної валюти, встановленого НБП станом на звітну дату;

- дані в звіті про прибутки і збитки за середньою ставкою курсу даної іноземної валюти, встановленою НБП в останній день кожного місяця у відповідному фінансовому році.

Для збору даних звітності був застосований новий стандарт управління, рекомендований Європейським комітетом банківського нагляду (ЄКБН) для фінансової звітності та бізнесу - XBRL (Extensible Business Reporting Language). В аналітичній частині системи були реалізовані аналітичні рішення Business Intelligence з використанням інструментів Business Objects. Діапазон інформаційних звітів готується на основі пакетів FINREP та COREP, які були визначені за SEBS (Європейський комітет банківського нагляду) з метою її уніфікації в рамках Митного Союзу. В системі підтримуються квартальні та річні звіти на основі одиначної та консолідованої, а також щомісячні звіти.

Розгортання пакета COREP було особливо важливо з-за введення нової Базельської угоди про капітал в європейському банківському секторі. Нова Базельська угода про капітал (New Basel Capital Accord (Basel II)) ухвалена з метою посилення стабільності міжнародної банківської системи та забезпечення прозорості і єдиних правил для конкуренції між банками. Крім аналізу ризиків та ринку капіталу, істотним елементом угоди Basel II є аналіз операційного ризику.

Впровадження в Польщі пакету FINREP відповідно до формату ЄКБН, заснований на МСФЗ та існуючими Правилами бухгалтерського обліку, що представляє собою в даний час досить унікальне рішення в масштабах ЄС. Система SIS забезпечує єдиний формат передачі даних для банків, використовують різні принципи бухгалтерського обліку на базі одиначної звітності, ввівши тим самим аналогічний формат для консолідованої звітності.

Досвід Польщі у впровадженні та функціонуванні системи складання та подання фінансової звітності для України є цікавим та корисним для втілення, оскільки національні системи звітності обох країн є досить схожими. Першим важливим заходом для втілення цього досвіду у практику українських банків є вдосконалення законодавства, приведення його до міжнародних стандартів, досягнення прозорості у складанні та поданні банківської звітності Національному банку України, а також вдосконалення системи електронного подання кінцевої фінансової інформації про діяльність банків.

УДК 330.101.542:338.48

Саух І.В., докторант
Житомирський державний технологічний університет

СИСТЕМА СТРАТЕГІЧНОГО КОНТРОЛЮ ТА ЇЇ СКЛАДОВІ

Оцінка досвіду багатьох підприємств свідчить, що система оперативного контролю, яка застосовується більшістю туристичних підприємств, при стратегічному управлінні є недієвою та неефективною, тому не може бути використана для цілей стратегічного аналізу та контролю за реалізацією стратегії. У цьому випадку є доцільним запровадити систему стратегічного контролю. Оскільки на різних етапах реалізації стратегії до системи стратегічного менеджменту починає надходити інформація про її результати, стратегічний контроль відіграє роль зворотнього зв'язку, за допомогою якого розпочинається усвідомлення отриманих результатів та можливе коригування стратегії. В якості такого зв'язку в моделях стратегічного управління фігурує стратегічний контроль.

Стратегічний контроль — це особливий вид управлінської діяльності на підприємстві, що полягає у спостереженні та оцінці проходження процесу стратегічного управління, який забезпечує досягнення поставлених цілей та виконання обраних стратегій через встановлення стійкого зворотного зв'язку. Найчастіше стратегічний контроль досліджують як сукупність взаємопов'язаних робіт, зокрема щодо: 1) визначення параметрів, що підлягають оцінці і контролю; 2) розробки стандартів визначення цілей; 3) оцінки результатів функціонування за означений період; 4) зіставлення фактичних результатів зі стандартами; 5) вироблення коригувальних заходів. Таким чином, система стратегічного контролю є системою формального визначення мети контролю, спостереження, оцінок і зворотного зв'язку, які забезпечують менеджерів інформацією про діяльність організації та необхідності коригувальних впливів.

Особливості стратегічного контролю є такими. По-перше, стратегічний контроль повинен бути перманентним, оскільки здійснюється на кожній стадії стратегічного менеджменту та виконує роль регулятора системи управління. Якщо є відхилення на будь-якому етапі формування та реалізації стратегії, система контролю повинна попереджувати про них та формувати інформацію для прийняття наступних коригувальних дій. Це обумовлює наявність другої особливості стратегічного контролю — його превентивність. По-друге, стратегічний контроль базується на невизначеній інформації, на відміну від оперативного контролю, який має своїм об'єктом конкретні результати. По-третє, контроль повинен мати і зовнішню, і внутрішню спрямованість. Однак в контексті контролю за змінами зовнішнього середовища можливості контролю є обмеженими, що обумовлює його перетворення на систему моніторингу зовнішніх стратегічних змін, які впливатимуть на підприємство. По-четверте,

методи стратегічного контролю суттєво відрізняються від методів оперативного та тактичного контролю, передусім тим, що перші – фокусуються на майбутніх успіхах діяльності підприємства та зростанні його фінансового потенціалу, тоді як другі – на відповідності майбутніх доходів запланованому бюджету.

Система стратегічного контролю повинна базуватись на відповідних принципах. Вважаємо за потрібне виділити такі принципи контролю: об'єктивність, тобто реальне відтворення досягнутих параметрів управління та контролю; гнучкість, тобто можливість адаптації системи стратегічного контролю під зовнішні або внутрішні зміни середовища; своєчасність або превентивність, що надає можливість коригування окремих елементів стратегії підприємства; перманентність (безперервність), яка означає постійне спостереження та моніторинг процесів, що впливають на зміну сформованої стратегії; ефективність, тобто витрати на здійснення стратегічного контролю не повинні перевищувати результати від його впровадження; результативність або дієвість, що надає можливість сформулювати стратегічні та оперативні управлінські рішення за результатами проведеного контролю; всебічність, що передбачає орієнтацію стратегічного контролю на зовнішнє та внутрішнє середовище підприємства.

Функції стратегічного контролю відрізняються від функцій оперативного контролю. На наш погляд, таким функціями для стратегічного контролю є: 1) профілактична (або превентивна), яка сприятиме коригуванню сформованих етапів розробленої стратегії в залежності від змін зовнішнього середовища; 2) інформаційна, яка дозволяє сформулювати інформаційну базу на підставі виявлених відхилень від плану для прийняття подальших стратегічних рішень; 3) мобілізуюча, яка сприятиме акумуляції ресурсів підприємства для ліквідації виявлених відхилень від запланованих результатів чи сформованої стратегії; 4) мотиваційна, що пов'язана з мотивацією безпосередніх виконавців та співвиконавців стратегії до досягнення стратегічних цілей підприємства.

Методами та прийомами стратегічного контролю можна вважати аудит, аналіз, перевірку, обстеження та моніторинг. Для оперативного контролю досить розповсюдженим методичним прийомом контролю виступає ревізія, яка має здійснюватись після проведення господарської операції, тобто після реалізації стратегії. Для стратегічного контролю цей прийом є малоінформативним, оскільки не надає можливості коригування стратегії на етапі її формування та реалізації, що в цілому нівелює призначення стратегічного контролю.

Користувачами результатів стратегічного контролю можуть виступати керівники підприємства, окремих структурних підрозділів, які беруть участь в розробці та реалізації стратегії, окремі працівники підприємства. Користувачів можна визначити як суб'єктів контрольного процесу. В якості об'єкта стратегічного контролю можна виділити процес реалізації стратегії в цілому та в розрізі її окремих етапів. Таким чином, під стратегічним контролем будемо розуміти складну систему взаємозв'язків між суб'єктами та об'єктами

контролю, яка реалізується за допомогою системи принципів, функцій, методів і прийомів й орієнтована на забезпечення ефективної реалізації сформованої стратегії розвитку фінансового потенціалу підприємства в умовах зовнішніх флуктуацій середовища та багатопланової конкуренції.

УДК 311.21:001

**Симоненко О.І., к.е.н., доц.,
Веремій Я.С., студент**

Національний університет біоресурсів і природокористування України

ЗВ'ЯЗОК СТАТИСТИКИ З ІНШИМИ НАУКАМИ

Статистика, як наука, що вивчає закономірності процесів суспільного життя в конкретних умовах місця і часу, за допомогою певної системи категорій, понять і показників на основі масових даних дає цим процесам об'єктивне і точне числове вираження. В цьому її відмінна риса як науки, в цьому її особливість порівняно з іншими суспільними науками. Статистика – це суспільна наука, яка вивчає кількісний бік масових суспільних явищ і процесів із врахуванням їх якісного змісту, місця і часу перебігу [1,4].

Попри те, що статистика у вивченні кількісної сторони суспільних явищ активно функціонує як окрема наука, вона тісно пов'язана з іншими науками. Вона дає об'єктивне зображення розвитку суспільних явищ в конкретних історичних умовах за допомогою таких наук як економічна теорія, математика, економіка, макроекономіка, агрономічна наука, інформатика та навіть філософія. Висновки цих наук статистика використовує для більш раціонального застосування статистичних методів дослідження.

Теоретичною основою статистики є економічна теорія, яка ґрунтується на політичній економії. Для того, щоб правильно вивчати кількісний аспект суспільних явищ, потрібно знати природу і суть цих явищ, а пізнати їх можна тільки за допомогою положень економічної теорії. Слід зауважити, що не тільки статистика використовує положення, встановлені політичною економією, але й остання, широко використовує положення, факти і висновки, встановлені статистичним дослідженням [2].

У статистиці застосовуються класичні розділи математики. Вона відіграє важливу роль у розвитку статистики, яка набула особливого змісту в сучасних умовах у зв'язку з широким застосуванням математико-статистичних методів у економічному аналізі, автоматизацією процесів збирання, збереження, передачі та обробки статистичної інформації і розвитком обчислювальної техніки, за допомогою якої стало можливим ставити і вирішувати найскладніші завдання. Це дає можливість поглибити аналіз інформації і зробити його більш оперативним.

Статистичний аналіз даних за минулий період дає змогу виявити невикористані резерви, які мають бути враховані при плануванні економічних показників для прийняття ефективних управлінських рішень.

Статистика також має тісний зв'язок із макроекономікою, яка використовує методи економіко-математичного моделювання, що перетворює її у точну науку, дозволяє перейти від якісного до кількісного аналізу економічних явищ, процесів та закономірностей, які відбуваються в економіці держави [3].

Досліджуючи вплив певних агротехнічних заходів на урожайність, статистика спирається на досягнення агрономічної науки, а сільськогосподарські і біологічні науки широко використовують статистичні методи для обробки результатів експериментальних досліджень.

Не можливо прогнозувати і розвиток теорії інформатики без використання статистичних даних. Застосування сучасної обчислювальної техніки дає змогу істотно розширити впровадження математичного апарату і значно швидше отримати тільки якісні результати дослідження.

Тісний взаємозв'язок існує між статистикою та філософією, яка за допомогою своїх законів і категорій розкриває природу, сутність та закони розвитку суспільства, а також стадії та форми, які вони проходять на своєму історичному розвитку. Ними обов'язково необхідно керуватися при статистичному дослідженні, якщо ми бажаємо одержати вірогідне знання [5].

Методичні положення статистики використовують інші суспільні науки, доповнюючи її зміст, і у своєму розвитку формують основу управління розвитком цих наук та суспільством в цілому.

Статистика має велике значення і для планування загальних засад суспільного розвитку. Планування має охоплювати усі сфери життєдіяльності суспільства. Статистика потрібна як для розробки цих планів, так і для оцінки їх ефективності, якості роботи, особливо для прогнозування результатів суспільного розвитку.

Усе наведене дає можливість зробити висновок, що статистика тісним чином пов'язана з усіма науками, які вивчають закономірності суспільно-економічного життя держави, окремих спільнот і окремої людини.

Список використаної літератури:

1. Курс лекцій з дисципліни «Статистика». Частина 1. Теорія статистики: В.П. Сторожук, О.В. Кустовська, Є.І. Ткач, І.М. Шост та ін.; За ред. Є.І. Ткача – Тернопіль: Економічна думка, 2006. – 224 с.

2. Мармоза А.Т. Теорія статистики [текст] підручник / А.Т. Мармоза – 2-ге вид.перероб.тадоп. – К.: «Центр учбової літератури», 2013. – 592 с.

3. Лагутін В.Д. Макроекономіка. Тема 3. Теорія макроекономіки і макроекономічної політики [Текст] : Підручник / В. Д. Лагутін // Економічна теорія : Науковий журнал. - 2007. - N2. - С. 94-106

4. <https://uk.wikipedia.org>

5. Кальман О.Г. Правова статистика: Підручник для студентів юридичних спеціальностей вищих закладів освіти. — Харків: Право, 2004. - 304 с.

УДК [311:34](073) П68

**Симоненко О.І., к.е.н., доц.
Горобець В.Д., студент**

Національний університет біоресурсів і природокористування України

АБСОЛЮТНІ ВЕЛИЧИНИ, ЇХ ВИКОРИСТАННЯ У ПРАВОВІЙ СТАТИСТИЦІ

У результаті статистичного спостереження, зведення й групування зібраного статистичного матеріалу одержують різнобічну інформацію про досліджувані явища або процеси [4, с.45].

Підсумкові дані щодо досліджуваної сукупності загалом, її окремих груп і підгруп являють собою узагальнені показники. До них належать абсолютні величини [1, с.36].

Абсолютні показники мають значення як теоретичне так і практичне значення. Знання абсолютних статистичних показників необхідне для якісного прогнозування і планування правоохоронної діяльності. За допомогою абсолютних показників характеризують злочинність, особу злочинця, результати діяльності правоохоронних органів [3, с.20].

Абсолютні величини — статистичні показники, що виражають розміри, обсяги якісно однорідних суспільних явищ (а в правовій статистиці — соціально-правових або кримінологічних) у властивих їм одиницях виміру. Абсолютні показники можуть показувати існуючі розміри, обсяги і рівні суспільних явищ на певний момент (за 1.01.2012 р. кількість злочинів вчинених на території України становила 3246 і за певний період часу (протягом 2013 року в Україні було зареєстровано 6390 господарських злочинів) [3, с.18].

Індивідуальні абсолютні величини виражають розміри кількісних ознак окремих одиниць сукупності (сума позову, термін покарання або вік злочинця, зарплата окремих працівників). Їх отримують безпосередньо у процесі статистичного спостереження і реєструють у формулярах спостереження. Наприклад, навантаження слідчих органів внутрішніх справ кримінальними провадженнями, чисельність працівників правоохоронних органів та ін. [2, с.13].

Групові абсолютні показники можуть показувати розміри кількісних ознак у окремих групах сукупності. Їх отримують на підставі обробки матеріалів статистичного спостереження шляхом підсумовування абсолютних розмірів ознаки у окремих одиниць сукупності або підрахунку числа одиниць сукупності, що входять в окремі групи, наприклад, кількість вчинених в Україні злочинів проти особи відносно загальної кількості зареєстрованих злочинів [2, с.14].

Загальні абсолютні величини одержують у процесі зведення та групування шляхом: підсумовування значень ознак окремих одиниць сукупності (загальна сума пред'явлених позовів); підрахунку числа одиниць сукупності (кількість позовів, зареєстрованих злочинів); спеціальних розрахунків [3, с.22].

Для вираження абсолютних величин статистика використовує такі одиниці виміру: натуральні, вартісні, трудові, одиниці часу та ін. Натуральні одиниці виміру виражають розмір явища залежно від фізичних властивостей. Трудові одиниці виміру (людино-години, людино-дні) використовуються для визначення витрат праці на виконання певної роботи або на виробництво продукції. Одиниці часу застосовують при визначенні терміну служби будинків, споруд, певного виробу, тривалості життя людей, строку позбавлення волі (років, місяців, годин та ін.). Вартісні (грошові) одиниці виміру є мірою загального обсягу продукції. Своєрідною одиницею виміру є одиниці сукупності явищ, речей, предметів, коли їх підраховують для визначення загальної кількості [4, с.49].

Абсолютні величини мають велике наукове і практичне значення. За ними можна судити про розміри злочинних проявів чи кількість засуджених, число розглянутих цивільних позовів, відшкодування збитку та ін. Деякі показники, виражені в абсолютних величинах, досить переконливі. Наприклад, у Києві в 1990 р. зареєстровано 20913 злочинів, а в 1999 р. — 558700, що свідчить про високий рівень злочинності та про загрозливу тенденцію до її зростання [1, с.40].

Будь-які статистичні операції (розрахунок відносних, середніх індексів, побудова статистичних рядів) ґрунтуються на абсолютних величинах, і в цьому їх значущість. Тому абсолютні величини є базовими. Проте їхні аналітичні можливості обмежені. За абсолютними величинами, наприклад, важко зробити висновок про рівень злочинності в різних країнах, регіонах і практично неможливо відповісти на запитання, де злочинність вища, а де нижча, тому що країни, регіони відрізняються чисельністю населення, територією тощо. Аналогічно важко відповісти на запитання, в якому з правоохоронних органів розкриття злочинів вище [3, с.25].

Список використаної літератури:

1. Ефимова М. Р. *Общая теория статистики*/М.Р.Ефимова, Е.В.Петрова, В.Н. Румянцев.— М.:1996.—с.223.
2. Захожай В.Б. *Правова статистика: навч. посіб.*/В.Б. Захожай, В.С.Федорченко.- К.: МАУП, 2003.-с.47.
3. Калачова І.В. *Правова статистика: навч. посіб.*/І.В.Калачова, Г.Г.Трофімова.- К.: КНЕУ, 2005.-с.112.
4. Мармоза А.Т. *Теорія статистики*/А.Т.Мармоза.-К.: Ельга, Ніка- Центр, 2003.-с.70.

УДК 311:330

Симоненко О.І., к.е.н., доц.

Дзюменко О.О., студент

Національний університет біоресурсів і природокористування України

ВИКОРИСТАННЯ СЕРЕДНІХ ВЕЛИЧИН ТА ПОКАЗНИКІВ ВАРІАЦІЇ В ЕКОНОМІЧНИХ ДОСЛІДЖЕННЯХ

Оволодінню науковим економічним мисленням сприяє засвоєння не тільки загальнонаукових, а й спеціальних методів, за допомогою яких економічна теорія висвітлює суть явища, що вивчається. Під методом розуміють сукупність принципів побудови, форм і способів наукового пізнання.

Існує класифікація спеціальних методів: методи збору інформації; методи обробки інформації; методи проведення аналітичної роботи; методи планових розрахунків і обґрунтувань; методи прогнозування. До методів обробки інформації належать групування, розрахунок відносних і середніх величин, показники варіації, розробка таблиць, графічний метод, побудова динамічних рядів і розрахунок індексів.

Середні величини в процесі дослідження кількісно описують рівень варіюючої ознаки і характеризує спільне, характерне, що об'єднує статистичну сукупність. За допомогою середніх величин можна здійснити порівняльний аналіз кількох сукупностей, дати характеристику закономірностей розвитку економічних явищ та процесів. Значення середніх величин полягає в узагальненні якісно однорідних значень типової ознаки.

В економічних дослідженнях досить важливим є питання об'єктивності використання середніх показників. Систематичні помилки, які мають тут місце, можна пояснити незнанням їх математичної та економічної природи (сутності). Остання орієнтує на науково-обґрунтовані підходи в застосуванні певного виду середньої величини в кожному конкретному випадку, тому, що являє собою загальний обсяг варіюючої ознаки (арифметичної, геометричної, гармонійної, хронологічної, прогресивної, моди, медіани та ін.).

Одним з найпоширеніших видів середніх величин у дослідженні економіки є середня арифметична, оскільки для більшості явищ характерна адитивність обсягів. Її застосовують при вивченні закономірностей розподілу, коли обсяг ознаки для всієї сукупності є сумою індивідуальних значень її окремих елементів. Середня геометрична дає найбільш правильний з утримання результат і в тих випадках, коли потрібно знайти таке значення економічної величини, яке було б якісно рівновіддаленим як від її максимального, так і від мінімального значення. Середня гармонійна являється обернена до середньої арифметичної із обернених значень ознак. Її обчислюють, коли необхідно осереднення обернених індивідуальних значень ознак шляхом їх підсумування (наприклад, у випадках визначення середніх витрат часу, праці, матеріалів на

одиницю продукції тощо). Для вивчення економічних явищ і процесів у їх розвитку та зміні у часі використовують середні хронологічні величини. Найчастіше хронологічна використовується для характеристики розвитку підприємства.

Показники варіації в економічних дослідженнях визначають для встановлення тісноти зв'язку зміни показника і зміни фактора, що на нього впливає. Їх розраховують, коли даний зв'язок стохастичний, нефункціональний. Варіація будь-якої ознаки означає різноманітність значень певного показника в сукупності. Для виміру і оцінки варіації використовують наступні показники: розмах варіації, середнє квадратичне відхилення, середнє лінійне відхилення дисперсія.

Найбільш простим є розрахунок показника розмаху варіації як різниці між максимальним і мінімальним спостережуваними значеннями ознаки. Розмах є важливою характеристикою варіації, він дає перше загальне уявлення про відмінність одиниць всередині сукупності. Особливість розмаху варіації полягає в тому, що він залежить лише від двох крайніх значень ознаки. З цієї причини його доцільно застосовувати в тих випадках, коли особливе значення має або мінімальний, або максимальний варіант, тобто коли розмах варіації має велике смислове значення. Наприклад, їм визначаються межі, в яких можуть коливатися розміри тих чи інших параметрів деталей. З зазначеної особливості пов'язано і та обставина, що показник розмаху варіації не враховує частот в варіаційному ряду розподілу. Середнє лінійне відхилення володіє великою перевагою перед розмахом варіації відносно повноти характеристики коливання ознаки. Однак при цьому порушується елементарне правило математики, так як відхилення від середнього значення ознаки складається без урахування знаків. Ця обставина змушує шукати такий показник варіації, який був би позбавлений і цього недоліку. Хоча в деяких випадках, підсумовування показників без урахування знаків має економічний сенс. Наприклад, оборот зовнішньої торгівлі країни визначається як сума експорту та імпорту, загальний оборот робочої сили - як сума прийнятих і звільнених. Середнє квадратичне відхилення так само, як і середнє лінійне відхилення, показує, на скільки в середньому відхиляються конкретні значення ознаки від середнього їх значення. Однак, середнє квадратичне відхилення завжди більше середнього лінійного відхилення і є абсолютною мірою варіації. Один з найбільш розповсюджених в економічній практиці узагальнюючих показників розміру варіації у сукупності є дисперсія. Дисперсію використовують не лише для оцінки варіації, а й для вимірювання зв'язків між досліджувальними факторами; розклад дисперсії на складові дозволяє оцінити вплив різних факторів, які обумовлюють варіацію ознаки.

Для систематизованого викладу отриманих в процесі дослідження середніх величин та показників варіації будують статистичні таблиці.

УДК 311

**Симоненко О.І., к.е.н., доц.,
Моргун А.С., студент**

Національний університет біоресурсів та природокористування України

СТАТИСТИКА ЯК САМОСТІЙНА СУСПІЛЬНА НАУКА

Статистика — наука, що вивчає методи кількісного охоплення і дослідження масових, зокрема суспільних, явищ і процесів. А також власне кількісний облік масових явищ. Зокрема, облік у будь-якій галузі господарства, суспільного життя, що здійснюється методами цієї науки, а також дані цього обліку. Статистика вивчає кількісний бік масових явищ і процесів у нерозривному зв'язку з їх якісним боком. Ця наука використовує інформацію практичної діяльності господарських організацій, узагальнює її і розробляє методи проведення статистичних досліджень. В свою чергу, підприємства, організації і установи використовують теоретичні розробки і положення статичної науки для розв'язання конкретних управлінських завдань [1,4].

Розвиток бухгалтерського обліку та первинної реєстрації фактів, нагромадження масових даних і необхідність їх узагальнення, підвищення попиту на інформацію — ось ті чинники, що сприяли формуванню статистики як науки. З розвитком математики, передусім теорії ймовірностей, удосконалювалися методи статистичного аналізу і розширювалась сфера їх використання. У ХХ ст. статистичні методи почали застосовуватися майже в усіх галузях знань. Сьогодні статистику використовують, вивчаючи життєвий рівень населення та громадську думку, оцінюючи підприємницькі та фінансові ризики, у маркетингових дослідженнях, страхуванні тощо.

У науковій літературі слово «статистика» вживають із XVIII століття за змістом як державознавство. Нині термін «статистика» вживають у кількох значеннях:

1. це – дані, які характеризують масові суспільні явища;
2. процес збирання, зберігання і обробки даних про масові суспільні явища, тобто галузь практичної діяльності, спрямованої на одержання, обробку, аналіз і видання масових даних про явища і процеси суспільного життя;
3. це – наука, яка вивчає величину, розміри і кількісну сторону масових суспільних явищ у нерозривному зв'язку з якісною стороною цих явищ, з їх соціально-економічним змістом [2].

Статистика як самостійна наука пройшла складний шлях свого становлення. Статистика — багатогалузева наука. У процесі розвитку в її складі виділилися: математична статистика, загальна теорія статистики, соціально-

економічна статистика (у більш вузькому розумінні – соціальна і економічна статистика), галузеві статистики. Вони водночас тісно пов'язані між собою.

1. Математична статистика розробляє раціональні прийоми (способи) систематизації, обробки і аналізу даних статистичних спостережень масових явищ.

2. Загальна теорія статистики розглядає категорії статистичної науки, а також спільні для будь-яких масових явищ методи й засоби аналізу.

3. Економічна статистика вивчає явища і процеси, що відбуваються в економіці, розробляє систему економічних показників та методи вивчення економіки країни чи регіону як єдиного цілого.

4. Галузеві статистики (промислова, фінансова, соціальної інфраструктури і т. ін.) розробляють зміст і методи обчислення показників, які відбивають особливості кожної окремої галузі.

5. Соціальна статистика вивчає соціальні умови та характер праці, рівень життя, прибутків, споживання матеріальних благ і послуг населенням [3].

Статистика відокремилась у самостійну галузь знань у зв'язку з тим, що має специфічний об'єкт і предмет дослідження, а саме кількісні параметри соціально-економічного розвитку суспільства. Це суспільна наука, оскільки вона вивчає явища та процеси розвитку суспільства, причому переважно ті, що мають масовий характер, тобто притаманні великій кількості об'єктів. Слід мати на увазі, що статистика досліджує якісно визначені параметри, котрі мають певний економічний або соціальний зміст, пов'язані з відповідним показником часу та територією.

Як суспільна наука статистика не може розвиватися окремо від теоретичних наук про суспільство, зокрема історичного матеріалізму, економічної теорії та соціології, які досліджують і формулюють закони розвитку соціально-економічних явищ, вивчають їх природу і значення в житті суспільства. Спираючись на знання положень економічної теорії, статистика вивчає формує статистичні сукупності, встановлює суттєві ознаки для виділення соціально-економічних типів, здійснює розробку відповідних методів для їх вивчення. Припускаючи, що комплекс умов і чинників, які формують відповідні закономірності, надалі лишатимуться незмінним, статистика робить прогностичні розрахунки, конче потрібні для обґрунтування напрямів економічної політики [4].

Список використаної літератури:

1. <https://uk.wikipedia.org>
2. Опря А. Т. Статистика (модульний варіант з програмованою формою контролю знань). Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 448 с.
3. Соціально-економічна статистика: Підручник / А.В. Головач.- К. : Вища школа..., 1991 р.
4. Ткач Є. І., Загальна теорія статистики: підручник [для студ. вищ. навч. закл.] / Ткач Є. І., Сторожук В. П. – [3-тє вид.] – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 442 с.

УДК 330.45: 65.011.48

Хорунжак Н., д.е.н., доц.
Тернопільський національний економічний університет

НЕОБХІДНІСТЬ РОЗВИТКУ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ТА ЙОГО КАДРОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

Зростання конкуренції у сфері виробництва та публічному секторі економіки в поєднанні з потребою врахування проблеми ресурсної обмеженості вимагає використання наукових підходів до планування діяльності фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання. Базою розробки реально досяжних тактичних і перспективних (в т.ч. стратегічних) планів та прогнозів виступають облікові дані. Вони є найбільш вагомою та правдивою складовою загальної інформаційної бази підприємства (організації).

Економічний аналіз показників, узагальнених в системі обліку (як інтегрованої структурі, яка окрім підсистеми фінансового обліку складається з підсистем, обраних самим суб'єктом господарювання), для розробки планів, – найбільш зважений і обґрунтований шлях забезпечення їх реалізації. В світовій практиці саме аналіз покладається в основу здійснення діяльності. У зв'язку з цим досить популярною та затребуваною є професія фінансового аналітика зі знанням сучасних програмних продуктів.

Вітчизняні суб'єкти господарювання, які в основу своєї діяльності не покладають аналітичний інструментарій, стрімко втрачають позиції на ринку. Неоправдане виключення результатів економічного (як основи) та інших видів (як похідних) аналізу з інформаційної системи та їх упущення в процесі здійснення управління фінансово-господарською діяльністю негативно позначається не лише на фінансовому становищі підприємства (організації), а й розвитку національної економіки загалом.

Для засвідчення цього можна навести дані рейтингу Всесвітнього економічного форуму Global Competitiveness Report. У ньому Україна за своєю конкурентоспроможністю зайняла у 2016 році 79-е місце серед 140 держав, втративши за рік три позиції), а у 2017-му – 81 з 137 держав (втративши ще дві позиції). Формуючи рейтинг, враховували 12 чинників, серед яких – якість інфраструктури, макроекономічна стабільність, інноваційний потенціал, рівень технологічного розвитку, розвиток фінансового ринку, якість освіти та інші. Якщо не прийняти жодних мір, особливо законодавчих і наукових, то за наступні 30 років наша країна гіпотетично (навіть за умови оптимістичного прогнозу) може опинися на останньому місці.

Для недопущення такого сценарію важливо активізувати використання аналітичних методів в практичній діяльності суб'єктів господарювання. Загалом не секрет, що діяльність переважної більшості малих підприємств (МП) та фізичних осіб підприємців (ФОП) базується швидше на інтуїтивних відчуттях, аніж на адекватних аналітичних розрахунках. В цьому контексті розвиток наукових досліджень, спрямованих на розробку простих і доступних способів і методів аналізу перспектив бізнесу (діяльності) – не просто

актуальний напрям, а об'єктивна потреба, продиктована сучасними економічними реаліями. Зокрема, перспективними будуть дослідження підходів до аналізу доцільності здійснення діяльності (його краще віднести до прогнозних методів аналізу), який передбачав би визначення та обґрунтування пріоритетів щодо напрямів діяльності. В цьому випадку йдеться про вирішення задачі вибору із кількох представлених варіантів діяльності – одного, який буде найбільш результативним. Однією з найвагоміших проблем при розробці варіантів аналізу є обґрунтування та вибір критеріїв для визначення пріоритетів у виборі одного з альтернативних напрямів діяльності, встановлення їх ваги (наприклад, коефіцієнта впливу) та формалізація підходу до виведення кінцевого результату.

Безумовно, не варто ігнорувати існуючих надбань вітчизняних і зарубіжних економістів в питаннях методології та методики аналізу. В цьому контексті можливості їх застосування слід розвивати у площині комп'ютеризації та здешевлення вартості відповідних програмних продуктів. Реальність виконання цього завдання можна констатувати тим фактом, що згідно рейтингу країн з найталановитішими програмістами, опублікованого HR-сайтом HackerRank, Україна посіла 11 місце (за дисциплінами: алгоритми, аналіз великих даних, безпека і т.д.). Більше того, виявилось, що саме українські програмісти у топ п'ятірці серед знавців математики та ІТ-безпеки.

Однак в дійсності маємо ще й інші дані. Зокрема, пояснення зниження рейтингу України в питаннях конкурентоспроможності серед інших причин пов'язане трудовою міграцією українських кадрів за кордон. За даними багатьох агенцій з підбору кадрів багато ІТ-фахівців надають перевагу праці за кордоном. Більше того, відтік робочої сили стався навіть серед економістів і бухгалтерів. Керівники великих фірм стверджують, що хороші бухгалтери зараз на вагу золота. Ті ж такі агенції з підбору кадрів визнають, що якщо раніше, відкриваючи вакансію бухгалтера, вони отримували 3-4 резюме за день, то зараз цей показник практично дорівнює 0 (резюме не надходять, або надходять вкрай рідко).

Отже, окрім професійного, в тому числі особливо наукового ентузіазму, який, безумовно, притаманний українським фахівцям, необхідні відповідні зрушення, пов'язані з цілком меркантильними інтересами: висока заробітна плата, соціальний захист, стабільність, можливість довгострокової кар'єри тощо. В цих питаннях самостійного вирішення на мікрорівні бути не може. Необхідні відповідні державницькі гарантії та засади. Свідченням дієвості останніх можна вважати зростання популярності та чисельності бажаючих отримати фах за комп'ютерними спеціальностями після прийняття державних програм інформатизації та комп'ютеризації в різних сферах (освіті, архівній справі тощо). Такий позитивний досвід посилення інтересу до фаху варто використати і щодо економічних спеціальностей, зокрема облікових і аналітичних. В результаті можна отримати якісних фахівців і досягти підняття України у рейтингу конкурентоспроможності країн.

УДК 311.2

Шопова М., д-р по економіка, гл. ас.
Стопанска академія «Д. А. Ценов»

СТАТИСТИЧЕСКИ АНАЛИЗ НА ДОСТЪПА ДО ИНТЕРНЕТ НА ПРЕДПРИЯТИЯТА В БЪЛГАРИЯ

Успешното развитие на бизнеса днес изисква познаване и бързо внедряване на най-новите материали, технологии и знания, лесна и навременна комуникация с клиенти и партньори, разширяване и обогатяване на формите на търговски връзки. Водещо място в иновациите заемат ИКТ. Поддържането им на високо ниво и непрекъснатото им актуализиране е свързано в голяма степен с използването на възможностите на глобалните мрежи. Това предопределя необходимостта от изследване на *разпространението и проникването в дейността на предприятията на свързаността към Интернет*. То е модул от наблюдението «Използване на ИКТ и е-търговия в предприятията», което се провежда от Националния статистически институт от 2004 г. съгласно единна методология на Евростат.

Изследването е извадково. В генералната съвкупност са включени всички икономически активни нефинансови предприятия в страната с 10 и повече заети лица. Информацията за използване на ИКТ в предприятията в България се набира чрез анкетна карта онлайн или чрез лично интервю. Формират се няколко модула. Една част от тях участват във всички проучвания, като разликите са в броя на включените въпроси и детайлизирането на проблема чрез тях. Друга част от модулите се променят, в зависимост от специфичните цели за конкретната година или технологичните промени и нововъведения в ИКТ, с които е необходимо да се разшири предметът на изследването.

За анализ на разпространението и проникването в дейността на нефинансовите предприятия на свързаността към Интернет е използван показателят «Предприятия с достъп до Интернет». Като абсолютна величина той представя броя на предприятията с 10 и повече заети лица, които имат достъп до интернет – общо и според големината на предприятието, като относителна – дела на предприятията с достъп до интернет от генералната съвкупност на предприятията с 10 и повече заети лица.

Извършен е описателен статистически анализ на динамиката на относителния дял на предприятията с достъп до Интернет за периода 2006 – 2016 г. Особеност на изследвания показател е наличието на «праг на насищане» – 100%. Установени са следните **закономерности**:

- Най-високи равнища на достъп до Интернет се наблюдават за предприятията с 250 и повече заети лица с относителни дялове над 93% и средно значение за целия период 97,8%. Близко до това равнище са относителните дялове на средните предприятия с достъп до Интернет (50-249 заети лица). В началото на изследвания период относителният дял на малките

предприятия (10-49 заети лица) с достъп до Интернет е 57-58%, много под прага на насищане, бавно нараства и едва през последните години приближава 90%. Установените различия са логично следствие на готовността и възможностите на предприятията за инвестиции и иновации, включително за достъп до Интернет. По този показател **общо за всички предприятия в България е все още под средното равнище за ЕС**, което след 2014 г. е вече над 97%.

- Налице са **тенденции към нарастване на относителния дял на предприятията с 10 и повече заети лица с достъп до Интернет** – както общо, така и по групи предприятия. В динамичния ред за предприятията с 250 и повече заети лица се наблюдава устойчивост на относителния дял на тези, които имат достъп до Интернет. Откриват се сходни черти в динамиката на относителните дялове общо за всички предприятия и на малките предприятия (от 10 до 49 заети лица). Обяснение за този факт е определящото положение на посочената група предприятия в структурата на изучаваната съвкупност – над 80% от предприятията са с 10 и повече заети лица.

- В рамките на изследвания период биха могли да се обособят **два подпериода** с граница 2008 г., тъй като от 2004 г. до 2008 г. нарастването на относителните дялове е по-бързо, отколкото след 2008 г. По-бавното нарастване на относителните дялове през втория период може да се обясни с приближаването на прага на насищане – колкото равнището е по-близо до него, толкова скоростта на нарастване на значенията на показателя намалява.

- Средните темпове на растеж на разглежданите динамични редове са над 100% и показват **прираст на показателя**. Най-динамично се променя относителният дял на предприятията с достъп до Интернет в групата с 10-49 заети лица, а най-плавно се увеличава относителният дял при предприятията с 250 и повече заети лица.

- Налице е **тенденция към нарастване на относителния дял на предприятията с фиксирана широколентова и с мобилна връзка**. Навлизането на фиксираната широколентова връзка в предприятията нараства с по-малки колебания и сравнително „плавно» общо за всички предприятия и за групата на малките предприятия. За средните и големите предприятия се наблюдава скок през 2006 г. и равномерно развитие след 2007 г. около едно средно значение. Навлизането на мобилната връзка става по-бързо, отколкото фиксираната широколентова връзка.

- Най-чувствителен на **външните въздействия** е относителният дял на големите предприятия с достъп до Интернет през периода 2008 – 2016 г., а най-слабо външните фактори влияят върху относителния дял на средните предприятия с достъп до Интернет от 2004 г. до 2008 г. (заклучението е на базата на значенията на коефициентите на вариацията около стационарните части на изследваните динамични редове).

УДК 336.722.8:658.114

**Шпак І.В., студент,
Науковий керівник – Волкова Н.А., к.е.н., доц.
Одеський національний економічний університет**

АНАЛІЗ УПРАВЛІННЯ ОБОРОТНИМИ АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА

В умовах ринкових відносин оборотні кошти здобувають особливо важливе значення, адже являються важливим критерієм у визначенні прибутку підприємства. Важливо також уміти правильно керувати оборотними коштами, розробляти і впроваджувати заходи, що сприяють зниженню матеріалоемності продукції і прискоренню оборотності оборотних коштів. Підприємство у випадку ефективного керування власними і залученими оборотними коштами може досягти раціонального економічного становища, збалансованого щодо ліквідності та прибутковості.

Для початку з'ясуємо, що собою являє поняття «оборотні кошти». Загалом у сучасному трактуванні це поняття дещо розширилося. Так, на думку Поддєрьогіна А.М., оборотні кошти – це кошти, авансовані в оборотні виробничі фонди та фонди обігу для забезпечення безперервності процесу виробництва, реалізації продукції та отримання прибутку.

Оборотні кошти є засобами господарюючого суб'єкта, які потрібні підприємству для його функціонування у різних формах діяльності з метою одержання прибутку, а прибуток – це чи не найголовніша причина діяльності підприємства. Також оборотні кошти входять до другого розділу балансу підприємства, який надає користувачам повну та правдиву інформацію про фінансовий стан підприємства на звітну дату.

Для того, щоб стабільно здійснювати процес виробництва на підприємстві постійно мають бути оборотні засоби в матеріальній формі. Так підприємство повинно мати в необхідних розмірах запаси сировини і матеріалів, нафтопродуктів та інших цінностей. При їх втрачанні збільшуються витрати на виробництво, результатом якого є створення готової продукції.

Ефективне використання оборотних активів в першу чергу передбачає встановлення оптимальної величини, розробку варіантів фінансування та забезпечення ефективності їх використання. За відповідності складу, структури й наявності оборотних активів запланованому обсягу виробництва та реалізації підприємство в змозі отримувати прибуток з мінімальними витратами. У разі зниження розміру оборотних активів можливі перебої в постачанні й виробничому процесі, зменшення обсягу виробництва та прибутку, виникнення прострочених платежів і заборгованості, інші негативні явища в господарській діяльності.

Для того, щоб визначити оптимальну структуру та склад оборотних коштів, має важливе значення класифікація оборотних коштів. Адже, як зазначалось раніше, від цього значною мірою залежить фінансовий стан підприємства.

Таким чином, можемо стверджувати що аналіз оборотних коштів є необхідною частиною в організації ефективного функціонування підприємства.

Сформована в даний час система організації аналізу оборотних коштів побудована на таких принципах:

- надання підприємствам самостійності щодо розпорядження, управління оборотними коштами, тобто оперативну самостійність у використанні оборотних коштів;

- визначення планової потреби і розміщення оборотних коштів за окремими елементами й підрозділами, тобто розрахунок оптимальної потреби в оборотних коштах, яка б забезпечила безперервність процесу виробництва, виконання планових завдань за ритмічної роботи (розробка норм тривалої дії та щорічних нормативів);

- раціональна система фінансування оборотних коштів, тобто формування оборотних коштів за рахунок власних ресурсів і залучених коштів у розмірах, що забезпечують нормальний фінансовий стан підприємства;

- контроль за раціональним розміщенням і використанням оборотних коштів, тобто проведення аналізу ефективності кругообігу коштів, що використовуються, з метою прискорення їх обертання.

Варто зазначити, що структура оборотних коштів має значні коливання в окремих галузях народного господарства. Вона залежить від складу і структури витрат на виробництво, умов поставок матеріальних цінностей, умов реалізації продукції, умов проведення розрахунків тощо.

Важливою ділянкою роботи підприємства є визначення джерел фінансування оборотних коштів. За джерелами фінансування оборотні кошти поділяються на власні, залучені та запозичені. Недостатність джерел фінансування оборотних коштів призводить до поточних фінансових ускладнень. Але наявність зайвих джерел фінансування навпаки сприяє створенню наднормових запасів товарно-матеріальних цінностей, відволіканню оборотних коштів з господарського обороту, зниженню відповідальності за нецільове або нераціональне використання як власних, так і запозичених коштів тощо. Зазвичай мінімальна потреба підприємства в оборотних коштах покривається за рахунок таких джерел, як: статутний капітал (фонд), відрахування з прибутку у фонди спеціального призначення; цільове фінансування та цільові надходження (із бюджету, галузевих і міжгалузевих позабюджетних фондів) та приріст сталих пасивів.

Отже, аналіз стану оборотних коштів підприємства дозволяє оцінити в короткостроковому періоді (наприклад, за минулий місяць, квартал, рік) структуру оборотних коштів, його абсолютну величину та абсолютну величину окремих видів оборотних коштів. Однак у сучасних умовах господарювання кожне підприємство робить головний акцент на вирішенні питань стабільності функціонування та максимізації прибутку. Для того, щоб досягти поставлених цілей, потрібно правильно підібрати та чітко реалізувати політику управління активами, у складі яких значну роль відіграють саме оборотні кошти. Нестача останніх ставить підприємство під загрозу банкрутства та змушує шукати напрямки удосконалення системи управління ними.

Саме тому значення аналізу оборотних коштів полягає в тому, що він є інструментом ефективного управління оборотними коштами підприємства.

СЕКЦІЯ 4
АУДИТ СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ: ВИМОГИ
ДИРЕКТИВ ЄС І ШЛЯХИ ГАРМОНІЗАЦІЇ

УДК 657.6

Адамик О.В., к.е.н., доц.
Тернопільський національний економічний університет

АУДИТ ПРОГРАМНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПІДПРИЄМСТВА:
ПЕРЕВІРКА ЗАБЕЗПЕЧУЮЧОЇ ПІДСИСТЕМИ КСБО

Сучасна практика ведення бухгалтерського обліку у своїй більшості орієнтована на автоматизовану обробку даних. Застосування підприємствами комп'ютерних мереж та обчислювальної техніки у процесі збору й узагальнення інформації вимагає удосконалення методів контролю за результатами їх діяльності.

Застосування підприємствами інформаційних технологій у бізнесі змінили середовище, в якому проводиться перевірка. Переважно підприємства передбачають у обліковій політиці ведення бухгалтерського обліку за комп'ютерною формою. За таких умов методичні прийоми аудиторських перевірок зазнають змін. Комп'ютерні інформаційні технології стають інструментом аудитора і одночасно об'єктом його дослідження.

Аудиторській перевірці підлягають усі складові комп'ютерної системи бухгалтерського обліку (КСБО), а саме:

- інформація як предмет і продукт праці;
- технічне забезпечення – обчислювальні, телекомунікаційні та інші технічні засоби;
- програмне забезпечення, в якому реалізовані методи бухгалтерського обліку;
- фахівець, що реалізує інформаційний процес і володіє не лише методами бухгалтерського обліку, але і спеціальними знаннями та навичками роботи у програмному продукті.

Кожна з цих компонент несе ризики достовірності показників фінансової звітності і має свої методи перевірки. Програмне забезпечення комп'ютерної системи бухгалтерського обліку складають функціональна та забезпечуюча підсистеми. Кожна з вказаних складових має значний вплив на роботу системи. Функціональна частина інформаційної системи призначена для вирішення задач предметної області, зокрема, бухгалтерського обліку. Вона є моделлю системи управління підприємства та відображає його організаційну структуру та особливості діяльності.

Злагоджена діяльність функціональної складової інформаційної системи підприємства не можлива без належної організації її забезпечуючої підсистеми. Забезпечуюча складова інформаційних систем призначена для реалізації функціональної частини. Вона не пов'язана з вирішенням задач предметної області, а створює «середовище» для роботи прикладних програм. Її завдання – сприяти ефективному функціонуванню системи у цілому та окремих її компонент.

До забезпечуючої компоненти відносять інформаційне, технічне, математичне, програмне, лінгвістичне, організаційне, технологічне, правове і методичне забезпечення. Вони виконують допоміжну функцію у роботі автоматизованих систем обліку. До них, зокрема, можна віднести операційні системи, антивірусні програми, текстові редактори, редактор електронних таблиць, редактор шрифтів та ін.

Треба зауважити, що забезпечуюча складова інформаційних систем не є самоціллю, вона призначена для раціональної організації та експлуатації функціональної складової. Водночас, успішна експлуатація останніх не можлива без компонент першої.

Для перевірки роботи програм загального призначення аудитор здійснює наступні процедури:

- перевіряє наявність програмного забезпечення загального призначення (операційних систем, антивірусів, архіваторів, вер-браузерів, поштових скриньок тощо) та чинних до них ліцензій, технічної документації;
- наявність договорів сервісного обслуговування програмного забезпечення;
- оцінка типу операційної системи, хронологію її змін та можливість використання з обраним прикладним програмним забезпеченням,
- перевірка наявності антивірусних програм, їх ліцензій, періодичності оновлення і актуальності баз даних;
- дослідити програми, що працюють у фоновому режимі та в автозавантаженнях тощо.

Доцільно передбачити захист від встановлення несанкціонованих програм через можливість виникнення конфліктів з діючим програмним забезпеченням підприємства, ймовірної наявності вірусів та шпигунських програм. Ефективними будуть заходи не лише заборони, але і неможливості здійснення такої інсталяції працівниками на робочих місцях.

Застосування глобальних мереж, інструментів хмарних обчислень робить можливим здійснення аудиту в режимі віддаленого доступу до бази даних. Це збільшує доступність аудиторських послуг, зменшує їх собівартість, дозволяє клієнтам залучати аудиторські компанії з кращою репутацією (наприклад, інших регіонів країни або з-за кордону).

Поряд з цим, підвищуються вимоги до кваліфікації аудитора. Обов'язковою умовою є розуміння не лише алгоритмів обробки даних у КСБО клієнта, але і в програмах автоматизації аудиту. Аудитор повинен бути в курсі новинок ринку прикладного програмного забезпечення (облікового і аудиторського) та загального призначення.

Список використаної літератури:

1. Адамик, О.В. Інформаційні технології в комп'ютерних системах бухгалтерського обліку: проблеми організації даних та їх потоків//Бізнес Інформ. – 2016. – №10. – С. 348–353.

2. Компьютерный аудит: Практик. пособ. / Подольский В.И., Щербаков Н.С, Комиссаро В.Л. / под ред.. проф. В.И. Подольского. – М.: Юнити-Дана, 2004. – 128 с.

3. Лучко, М.Р.; Адамик, О.В. Інформаційні системи і технології в обліку й аудиті: Навчальний посібник.– Тернопіль: ТНЕУ, 2016. – 250 с.

4. Терещенко Л. О. Комп'ютерний аудит: [навч.-метод. посіб. для самот. вивч. дисц.] / Л. О. Терещенко, Б. В. Кудрицький. – К.: КНЕУ, 2011. – 226 с.

УДК 657.631.8:332.122(043.3)

Андрощук І.І., к.е.н., доц.

Центральноукраїнський національний технічний університет

**ОБҐРУНТУВАННЯ НЕОБХІДНОСТІ НАДАННЯ
ОБОВ'ЯЗКОВОСТІ ОКРЕМИМ ВИДАМ ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ
ВПЕВНЕНОСТІ, ІНШИМ НІЖ АУДИТ ЧИ ОГЛЯД ІСТОРИЧНОЇ
ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ**

Завдання з надання впевненості, інші ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, є важливою складовою послуг, які регламентовані Міжнародними стандартами контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Сучасному етапу розвитку економічних процесів в Україні притаманний еволюційний характер, а в умовах загострення конкурентних відносин на світових і вітчизняних ринках ресурсів вагомим чинником, який визначає розвиток економічних суб'єктів, є ефективність функціонування всіх систем управління господарською діяльністю, що повинно спонукати до підвищення попиту саме на такі послуги.

Але аналіз ринку аудиторських послуг, проведений на підставі аналітичних даних, представлених Аудиторською палатою України показує, що ці завдання не займають значної ніші на ринку аудиторських послуг. Кількість укладених по Україні угод на виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, скоротилася з 2490 од. (2008 р.) до 387 од. (2016 р.), вартість наданих послуг зменшилася з 42 млн. грн. (2008 р.) до 21 млн. грн. (2016 р.). Інші завдання з надання впевненості (що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації) суб'єктами аудиторської діяльності Кіровоградського регіону протягом 2014-2016 рр. не виконувалися.

Така ситуація зумовлена багатьма причинами. Зокрема, факторами, що уповільнюють розвиток таких завдань є: різноманітність можливих об'єктів перевірки та відсутність критеріїв оцінки, що унеможлиблює надання послуг саме як завдання з надання впевненості; недостатній рівень стандартизації організації і методики виконання таких завдань; відсутність чітких рекомендацій розмежування аудиту, інших завдань з надання впевненості та консультаційних послуг. Разом з тим, необхідно використовувати потенціал таких завдань в сфері забезпечення суспільної контрольованості діяльності суб'єктів суспільних (публічних) інтересів: акціонерних товариств, фінансових установ тощо. Перевагами таких завдань, які актуалізують перспективи їх розвитку, є: необхідність співпраці з особою, незалежність, поведінка та кваліфікація якої чітко регламентовані; наявність вимог щодо дотримання незалежності та організації контролю якості, але менш жорстких порівняно із завданнями з аудиту; можливість отримання письмового документу з думкою стосовно відповідності предмета завдання встановленим критеріям.

Специфіка інших завдань з надання впевненості проявляється в тому, що деякі з них виконуються саме внаслідок існування законодавчих вимог, про що зазначається у відповідних Міжнародних стандартах завдань з надання впевненості (МСЗНВ). Так, в МСЗНВ 3410 «Завдання з надання впевненості щодо звітів з парникових газів» зазначається, що звіти щодо парникових газів та відповідно звіти з надання впевненості щодо них готуються суб'єктами господарювання та суб'єктами аудиторської діяльності в таких випадках: а) дотримуючись регуляторних вимог щодо розкриття; (b) в рамках програми торгівлі викидами, або (c) добровільно інформуючи інвесторів та громадськість. Такі добровільні розкриття можуть, наприклад, публікуватись окремим документом; включатись окремим розділом у звіт про корпоративну соціальну відповідальність або в річний звіт суб'єкта господарювання; або готуватись на підтримку включення в «реєстр вуглецевих одиниць» (п. 1). В МСЗНВ 3420 «Завдання з надання впевненості щодо складання гіпотетичної фінансової інформації, яка включається в проспект емісії» підкреслено, що цей стандарт застосовується, якщо такий звіт необхідно надавати відповідно до вимог законодавства про цінні папери або правил фондової біржі або надання такого звіту є загальноприйнятою практикою в певній юрисдикції (п. 1). Виконання ініціативних (добровільних) завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, обмежене, оскільки для аудиторів і клієнтів більш звичним є виконання консультаційних послуг.

Загальносвітовою практикою є введення обов'язкового аудиту, тому подібні випадки можуть бути передбачені і для окремих завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації. Якщо розглядати світову практику, то майже обов'язковим є, наприклад, виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, стосовно звітності із соціальних питань. Тим більше, що розроблені Міжнародні стандарти стосуються саме таких об'єктів, які становлять

важливість для суспільства в цілому: звіти з парникових газів, гіпотетична фінансова інформація, включена до проспекту емісії акцій.

У вітчизняній практиці можна також використати подібні випадки. Наприклад, при виконанні завдань з обов'язкового аудиту публічних акціонерних товариств аудитор повинен досліджувати стан корпоративного управління. Оскільки стан корпоративного управління - це фактично неісторична нефінансова інформація, то можливо доцільним буде введення обов'язковості виконання окремого завдання з надання впевненості.

Також доцільним може бути застосування випадків «рекомендаційності», а не «обов'язковості». Завдання з надання впевненості, інші ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, можуть широко використовуватися в механізмі забезпечення позитивного міжнародного та інвестиційного іміджу суб'єктів господарювання регіонального рівня, для чого доцільно встановити рекомендаційний перелік об'єктів, які можуть виступати в якості об'єкта надання аудиторських послуг у вигляді виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд фінансової звітності (наприклад, інформація, яка міститься в інвестиційних проектах).

УДК 657.6

Антонюк О.Р., к.е.н., доц.

Національний університет водного господарства та природокористування

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ: ПРОЕКЦІЯ ПРАКТИКИ НА МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ

Концепція системи забезпечення якості аудиторських послуг в Україні враховує необхідність адаптації законодавства до законодавства ЄС, що полягає у поетапному прийнятті та впровадженні нормативно-правових актів України, розроблених з урахуванням законодавства Європейського Союзу, зокрема директив ЄС. Концепція системи забезпечення якості аудиторських послуг в Україні включає в себе такі складові: принципи функціонування системи забезпечення якості аудиторських послуг; організація системи забезпечення якості аудиторських послуг; функціонування системи забезпечення якості аудиторських послуг (зовнішні перевірки системи контролю якості аудиторських фірм та аудиторів).

На виконання Положення про зовнішні перевірки системи контролю якості аудиторських послуг, затвердженого рішенням Аудиторської палати України (АПУ) від 30.10.2014 № 302/9 (зі змінами) АПУ здійснює перевірку систем контролю аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, результати яких узагальнює та оприлюднює. Слід зазначити, що контроль якості проводиться стосовно завдань з аудиту, проте певні зауваження,

зазначені АПУ у звітах за 2015-2016 року стосуються загальних засад організації системи контролю якості в аудиторській фірмі та можуть впливати на виконання інших завдань, відмінних від аудиту та завдань з надання впевненості (таблиця). На підставі опрацювання звітів, ми узагальнили зауваження, характерні для систем контролю якості перевірених суб'єктів аудиторської діяльності у розрізі методичних та методологічних етапів виконання робіт. Такий підхід дозволить виявити ті етапи виконання аудиторських послуг, які є найбільш складними для реалізації суб'єктами аудиторської діяльності на практиці. Подальше встановлення причин таких явищ визначає напрямки теоретичних та практичних спрямувань у вдосконаленні нормативних документів та практичних рекомендацій.

Таблиця 1. Узагальнення зауважень щодо оцінки систем контролю якості аудиторських послуг за методично-організаційними аспектами

<i>№</i>	<i>Організаційно-методичні етапи виконання завдання</i>	<i>Зауваження, характерні для систем контролю якості перевірених суб'єктів аудиторської діяльності *</i>	<i>Нормативні документи, щодо яких є зауваження</i>
1.	Кадрові (людські) ресурси	Відсутні задокументовані політики та процедури щодо оцінки потреб у персоналі та оцінки досягнутих результатів.	ПНПКЯ 1
2.	Етичні питання	Не надані задокументовані процедури визначення необхідного часу та ресурсів, розгляду питань чесності клієнта для прийняття завдання, продовження стосунків з клієнтами і виконання конкретних завдань.	МСКЯ1, ПНПКЯ 1
3.	Організація виконання аудиторських послуг	Порушення документування питань прийняття та продовження стосунків з клієнтами і конкретних завдань та формування робочої документації замовника	МСА 230
4.	Методика виконання аудиторських послуг	Порушення у частині: оцінка та документування ризиків аудиту та суттєвих відхилень; виконання та належне документування аудиторських процедур; виконання та належне документування аудиторських процедур; порушення вимог до написання аудиторському висновку.	МСА 230, 315, 450, 501, 510, 505, 530, 550, 560, 570, 700, 705
5.	Методологічні питання виконання аудиторських послуг	Відсутні політики та не встановлені процедури: - використання аудиторської вибірки під час виконання аудиторських процедур; ідентифікації та оцінки ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства на рівні фінансової звітності та на рівні тверджень для класів операцій, залишків на рахунках і розкриття інформації; виконання процедур оцінки ризиків для забезпечення основи для ідентифікації й оцінки ризиків суттєвого викривлення на рівні фінансової звітності та тверджень.	МСА 540

**Складено на підставі джерела: Узагальнені результати зовнішніх перевірок систем контролю якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності за 2016 рік. Режим доступу : <http://www.apu.com.ua/kontrol-yakosti>. Дата звернення: 24.07.2017 р.*

Крім цього слід вказати, що до зауваження стосовно усіх послуг можна віднести відсутність перегляду політики та процедури системи контролю якості суб'єктів аудиторської діяльності не переглядалася у зв'язку із прийняттям нових редакцій МСА. Важливе зауваження комісії з контролю якості стосується і підвищення ефективності підготовки та перевірки робочих документів.

Узагальнений аналіз виявлених відхилень в системі контролю якості дозволяє виявити напрями подальших теоретичних доробок для забезпечення та підвищення якості виконання аудиторських послуг, у тому числі в частині аудиту суб'єктів суспільного інтересу, до яких ми відносимо:

- 1) вирішення методологічних питань виконання аудиторських послуг;
- 2) розробка внутрішньофірмових стандартів аудиту з регламентації виконання у межах окремого завдання методологічних та методичні питань їх виконання (критерії, процедури виконання, стратегії, склад та зміст типової робочої документації);
- 3) методичне та організаційне забезпечення виконання етапів окремого завдання та методики його реалізації.

УДК 657.6

Дмитренко О.М., к.е.н., ст. викладач
Житомирський національний агроекологічний університету

ОСОБЛИВОСТІ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ

Внутрішній аудит сьогодні не є новим поняттям та досліджується досить широко в наукових колах. В загальному розумінні внутрішній аудит розглядається як форма внутрішнього контролю, що діє в інтересах керівництва підприємства та регламентована внутрішніми документами. Варто зазначити, що це незалежна, об'єктивна діяльність з надання гарантій та консультаційних послуг, що має приносити користь організації та покращувати її діяльність.

Разом з тим, питання організації та функціонування внутрішнього аудиту на національному рівні врегульовані лише для окремих категорій суб'єктів, зокрема фінансових установ, міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів та бюджетних установ, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади (хоча, досі не вступив в силу проект Закону України «Про внутрішній аудит», положення якого орієнтовані на сферу державного сектору). Не розроблені на сьогодні Національні стандарти внутрішнього аудиту, не вирішені питання проведення внутрішнього аудиту на підприємствах різних форм власності.

Підписавши Угоду про асоціацію з Європейським Союзом, Україна зобов'язалася поступово привести національне законодавство у відповідність до його законодавчих актів, зокрема, це стосується і сфери аудиту. Директивами Європейського Парламенту та Ради 2006/43/ЄС і 2014/56/ЄС введено нову для вітчизняного простору категорію «суб'єктів суспільного інтересу», під якими розуміються суб'єкти, що регулюються законодавством держави-члена та чії передавальні цінні папери допущені до обігу на регульованому ринку будь-якої держави-члена; кредитні установи; страхові компанії; суб'єкти, визначені державами-членами як суспільно значимі суб'єкти, наприклад, підприємства, що мають істотне суспільне значення внаслідок характеру їхньої діяльності, розміру чи кількості працівників.

Директивами обґрунтовано необхідність проведення обов'язкового аудиту суб'єктів суспільного інтересу через їх економічну важливість і значний вплив на громадськість внаслідок масштабів та обсягу або характеру їх бізнесу, а також зазначено, що до них мають застосовуватися суворіші вимоги, якщо йдеться про обов'язковий аудит їхньої річної або консолідованої звітності.

Також Регламентом №537/2014 з метою забезпечення незалежності аудиту, аудиторським фірмам, які здійснюють обов'язковий аудит суб'єктів суспільного інтересу, заборонено надавати останнім такі послуги: послуги, що стосуються оподаткування; послуги, що включають участь в управлінні об'єктом аудиту чи у прийнятті ним рішень; ведення бухгалтерського обліку та підготовка облікових записів та фінансових звітів; послуги з нарахування заробітної плати; послуги з внутрішнього контролю чи управління ризиками; послуги з оцінювання; юридичні послуги; послуги, пов'язані з функціями внутрішнього аудиту об'єкта аудиту; послуги, пов'язані з фінансуванням, зміною структури капіталу та його розподілом, та інвестиційною стратегією об'єкта аудиту; просування, торгівлю чи підписку на акції об'єкта аудиту; кадрові послуги. Враховуючи вищезазначене, внутрішній аудит набуває особливої актуальності в діяльності суб'єктів суспільного інтересу як інструмент покращення системи внутрішнього контролю відповідно до потреб, які виникають в процесі їх функціонування.

Обов'язки щодо реалізації внутрішнього аудиту суб'єктами суспільного інтересу можуть покладатись на конкретну особу (зокрема, в публічних акціонерних товариствах і акціонерних товариствах, 50 і більше відсотків акцій яких прямо або побічно належать державі, на *незалежного члена наглядової ради (незалежного директора)*) або відокремлений підрозділ тобто службу внутрішнього аудиту. Керівник служби, як правило, призначається наглядовою радою і є підпорядкованим та підзвітним безпосередньо одному з членів наглядової ради – голові аудиторського комітету (комітету з питань аудиту), створення якого відповідно до Директиви Європейського Парламенту та Ради 2006/43/ЄС є обов'язковим для кожного суб'єкта суспільного інтересу. Можливий також і аутсорсинг внутрішнього аудиту за умови укладання договорів з аудиторськими фірмами, що не здійснюють обов'язковий аудит

суб'єкта суспільного інтересу. Хоча, за умови створення аудиторського комітету, аутсорсинг внутрішнього аудиту є недоцільним.

Внутрішній аудит охоплює питання, які принципово важливі для ефективної діяльності та розвитку суб'єкта суспільного інтересу. До переліку основних його завдань можна віднести: перевірку та оцінку фінансово-господарської діяльності суб'єкта суспільного інтересу; оцінку ефективності системи внутрішнього контролю та систем управління ризиками; оцінку дотримання вимог законодавства, внутрішніх регламентів та процедур; оцінку надійності інформаційних систем та комп'ютерної безпеки; сприяння керівництву в удосконаленні бізнес-процесів та реалізації обраної стратегії; забезпечення аудиторського комітету достовірною інформацією та підготовку пропозицій щодо вдосконалення діяльності суб'єкта суспільного інтересу за результатами здійснення внутрішнього аудиту, здійснення контролю за виконанням рекомендацій; оцінку правильності ведення, достовірності, повноти, об'єктивності бухгалтерського обліку та фінансової звітності; оцінку ефективності використання ресурсів та системи і методів забезпечення збереження майна суб'єкта суспільного інтересу; надання різного роду консультаційних послуг; ефективну взаємодію із зовнішніми аудиторами тощо.

Важливість внутрішнього аудиту з-поміж інших форм контролю для суб'єктів суспільного інтересу проявляється у використанні системного і послідовного підходу, виявленні прихованих резервів, попередженні порушень шляхом своєчасного внесення коректив, наданні гарантій, консультацій та рекомендацій щодо підвищення якості та ефективності окремих об'єктів аудиту та діяльності суб'єктів суспільного інтересу в цілому.

УДК 657

Іщук В.А., магістрант
Науковий керівник - Назаренко Т.П., к.е.н.
Житомирський державний технологічний університет

СУТНІСНІ СКЛАДОВІ СУЧАСНОГО ТЛУМАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ АУДИТУ

Розвиток системи управлінського контролю нерозривно пов'язаний з певними конкретними проявами концепції незалежного фінансового аудиту.

У 90-і роки минулого століття найбільш популярним було визначення аудиту, згадане в текстах Американських загальноприйнятих стандартів, згідно з якими аудит – це «процес системного характеру, в якому компетентний і незалежний фахівець накопичує і об'єктивно оцінює докази економічних дій і подій, відображених в узагальнених даних, що відображають певну господарську систему, з метою встановлення ступеня відповідності між фактами накопиченої інформації та заданими критеріями» для представлення

результатів перевірки зацікавленим користувачам. В результаті аналізу представленого визначення можна стверджувати, що тут не приділено увагу на властивому аудиту інформаційному ризику. Говорячи іншими словами, проведення аудиту, в деякому сенсі, зумовлене бажанням звести до мінімуму інформаційний ризик.

На початку 21-го століття становлення системи «Management of Change (MOC) Auditing System» вводить в світовий аудит ще ряд тлумачень. Загальна концепція такої нормативної бази, пов'язаної з аудитом, утверджує розуміння, що «це діяльність, структурована в процес, що виражає незалежну думку» для «отримання у розумній мірі надійності про точність накопичених доказів» і можливості для задоволення «певних закладених критеріїв» з метою «оптимізації системи управління ризиками, контролю та управління».

Аналіз офіційних думок пов'язує аудит з присутністю основоположних критеріїв для його вдосконалення, тому це є свідченням тенденцій до збагачення і всебічного розвитку аудиту, як в теоретичному відношенні, так і з точки зору функціонально-практичного його призначення. Таким чином, можна визначити наступні фактори, що притаманні аудиту як науці та діяльності:

1) реалізація аудиторської діяльності цілеспрямовано і закономірно пов'язана з повноваженнями компетентної і незалежної особи (осіб);

2) реалізація аудиторських функцій у вигляді процесу доводить необхідність структурованого мислення, логічної організованості, налагодженого системного за характером і ефективного контролю для досягнення результатів;

3) доказовість, що притаманна аудиту, обґрунтовує доцільність процесу, спрямованого на збір, аналіз і оцінку специфічної інформації;

4) результативність аудиторського процесу пов'язується і значною мірою зумовлюється максимально повним доступом до об'єкту аудиту для мінімізації інформаційного ризику і оптимізації ефективності при визначенні релевантних підходів, конкретного виду і змісту включених в процес операцій і процедур;

5) наявність можливості здійснити кількісну та якісну оцінку економічної інформації про події та факти господарського життя за заданими критеріями істинності зумовлюють та визначають успішність реалізації аудиту;

6) гласність, що притаманна аудиторським звітам та висновкам, посилює практичну актуальність та соціальну значимість обґрунтованості аудиторських висновків.

Проведений аналіз підтверджує думку про те, що аудит є специфічним проявом контролю представленим у структурованому процесі, що дозволяє виразити незалежну думку професіонала та високо ґрунтованого фахівця для отримання належного ступеня надійності з метою підтвердження достовірності накопичених доказів і, як результат, отримання можливості до оптимізації управління ризиками, контролю та прийняття рішень. Офіційне і публічне розкриття сформованої думки аудитора створює можливість широкому колу зацікавлених сторін мати відношення до функціонування та розвитку об'єкта – підприємства, – що перевіряється.

УДК 657.6

Ковбан В.М., магістрант
Науковий керівник – Чижевська Л.В., д.е.н., проф.
Житомирський державний технологічний університет

ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ ВІДПОВІДНО ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ

В процесі господарської діяльності підприємства досить часто використовують досвід розвинутих країн. Досвід інших країн був використаний й під час запровадження внутрішнього аудиту. Враховуючи те, що внутрішній аудит є новим напрямом проведення перевірки діяльності підприємства, він має недоліки, які необхідно вирішити, щоб контроль був ефективним та впливав на подальший розвиток підприємства. Разом з тим, створення служби внутрішнього аудиту дасть можливість відмовитись від проведення зовнішнього аудиту.

На даний час в процесі господарської діяльності підприємства важливе місце займає перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та надання пропозицій щодо подальшого його вдосконалення з метою забезпечення подання контролюючим органам та заціпленим особам якісної, повної та достовірної звітності.

В останні роки в економіці країни відбулися зміни, що привели до переходу бухгалтерського обліку на рівень міжнародних стандартів обліку та звітності. З'явилися науково-економічні праці, в яких важливе питання приділяється формуванню та відображенню в бухгалтерському обліку доходів і витрат. Від повноти та прозорості відображення в бухгалтерському обліку та звітності інформації про доходи, витрати і фінансовий результат діяльності залежить якість наведених у бухгалтерській фінансовій звітності відомостей.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards) – це зведення документів стандартів, що регулюють принципи та правила складання фінансової звітності, необхідної зовнішнім користувачам для прийняття ними економічних рішень щодо організації [3].

Тому питання переходу українських компаній на Міжнародні стандарти фінансової звітності набуло надзвичайну актуальність. На сьогоднішній день Міністерством фінансів вносяться відповідні зміни до національних стандартів, наближуючи їх до міжнародних. Це зумовлено визнанням МСФЗ як одного з головних інструментів, що гарантує надання прозорої й уніфікованої інформації про фінансовий стан компанії для широкого кола учасників ринку, у тому числі й закордонних.

Використання МСФЗ для подання звітності є необхідною процедурою під час виходу на міжнародні ринки, дозволяючи таким чином розширити коло потенційних інвесторів. Впровадження МСФЗ дає можливість вдосконалювати внутрішню систему управління підприємством шляхом використання єдиних

методик обліку з метою управління господарською діяльністю, а також підвищити конкурентоспроможність компанії внаслідок забезпечення надійною та прозорою інформацією зацікавлених користувачів [2].

В результаті аналізу наукових праць, присвячених питанням внутрішнього аудиту на підприємстві можемо дати таке визначення внутрішнього аудиту.

Внутрішній аудит – це діяльність, яку проводить окремий підрозділ, служба чи посадова особа на окремому підприємстві. Основним напрямком діяльності служби внутрішнього аудиту є аналіз інформаційної системи бухгалтерського обліку і супутні види контролю, вивчення фінансової та операційної інформації, дослідження результативності господарської діяльності підприємства у цілому. Функціями внутрішнього аудиту є перевірка, оцінка, моніторинг, вивчення ефективності функціонування системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю.

Завданням внутрішнього аудитора є надання допомоги працівникам підприємства під час виконання ними своїх обов'язків. До служби внутрішнього аудиту входять досвідчені бухгалтери, які під керівництвом директора та за погодженням з головним бухгалтером проводять перевірку достовірності, повноти відображення інформації в обліку та звітності, та звісно відповідності чинному законодавству [4]. Служба внутрішнього аудиту здійснює функцію поточного контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства.

Під час організації внутрішнього аудиту на підприємстві необхідно звернути увагу на те, щоб результат діяльності служби внутрішнього аудиту об'єктивно відображав діяльність підрозділу, який перевірявся, та був зрозумілий усім користувачам даної інформації. Отже, під час організації проведення внутрішнього аудиту, аудитор повинен дотримуватися таких основних принципів: системність або позачерговість аудиту – по графіку або в міру необхідності; одноманітність і об'єктивність – підходи та методики аудиту, рівень вимог до його результатів мають бути в принципі схожими для всіх підрозділів підприємства, що перевіряються; гласність – поточні та кінцеві результати перевірок не мають бути таємницею для сторони, що перевіряється; незалежність – члени команди аудиторів або підрозділу, в якому вони працюють, не повинні залежати від рішень представників сторони, що перевіряється, або знаходитися в конкурентних взаєминах; документованість – всі кроки, результати перевірок і відповідні висновки мають бути чітко задокументовані згідно з вимогами законодавства та в установленому на підприємстві порядку; превентивність – по кожній з невідповідностей, виявлених членами аудиторської команди, має бути висловлена пропозиція щодо їх ефективного усунення та профілактики надалі [1].

Як зазначалося вище, у сучасних умовах господарювання організація внутрішнього аудиту на підприємстві має ряд невирішених проблем, це: по-перше, відсутність нормативно-правового регулювання в частині створення

окремої служби внутрішнього аудиту на підприємстві; по-друге, відсутність автоматизованого забезпечення проведення перевірок внутрішніми аудиторами; по-третє, відсутність методики оцінки ефективності проведення внутрішнього аудиту на підприємстві.

Згідно з Міжнародними стандартами професійної практики внутрішнього аудиту Інституту внутрішніх аудиторів внутрішній аудит – це незалежна, об'єктивна функція, яка надає аудиторські і консультаційні послуги, що призначаються для додавання вартості і поліпшення діяльності організації. Вона допомагає організації досягати своїх цілей, використовуючи систематизований і упорядкований підхід до оцінки і підвищення ефективності процесів управління ризиками, внутрішнього контролю та корпоративного управління.

Внутрішній аудит діє самостійно в рамках організації і проводиться професіоналами з глибоким розумінням важливості рішучого управління, глибоким розумінням бізнес-систем і процесів і маючим базовий мотив допомагати своїм організаціям більш ефективно управляти ризиками. Внутрішній аудит додає вартості організації, коли він орієнтований на попередження негативних подій, забезпечуючи при цьому об'єктивне підтвердження достовірності інформації і надаючи уявлення про результативність та ефективність процесів управління ризиками, внутрішнього контролю та корпоративного управління:

- підтвердження достовірності інформації – з питань корпоративного управління організацією, управління ризиками і контролюми, для допомоги організації у досягненні її стратегічних, операційних і фінансових цілей, а також завдань в контексті дотримання нормативно-регулятивних вимог;

- надання уявлення і розуміння – шляхом функціонування в якості каталізатора для підвищення ефективності та продуктивності організації через рекомендації, що засновані на

об'єктивному аналізі, оцінці даних і бізнес-процесів.

Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (далі – Стандарти) включають дві основні категорії: Стандарти якісних характеристик (Attribute Standards) та Стандарти діяльності (Performance Standards). Стандарти якісних характеристик описують характеристики осіб та організацій, що надають послуги внутрішнього аудиту. Стандарти діяльності описують суть діяльності внутрішнього аудиту та надають критерії якості, відносно яких може оцінюватися виконання цих послуг. Стандарти якісних характеристик та Стандарти діяльності застосовуються до всіх послуг внутрішнього аудиту.

Стандарти практичного застосування доповнюють Стандарти якісних характеристик та Стандарти діяльності та визначають вимоги, що застосовуються до аудиторських (А) або (К) консультаційних послуг.

Стандарти застосовуються до кожного внутрішнього аудитора та функції внутрішнього аудиту. Всі внутрішні аудитори несуть відповідальність за відповідність Стандартам, пов'язаним з індивідуальною об'єктивністю,

професійною компетентністю, належною ретельністю, та Стандартам, що стосуються виконання їх посадових обов'язків. Керівник внутрішнього аудиту додатково несе відповідальність за загальну відповідність функції внутрішнього аудиту Стандартам.

Відповідно до Стандартів якісних характеристик передбачено, що цілі, повноваження та обов'язки функції внутрішнього аудиту повинні бути офіційно визначені в статуті внутрішнього аудиту та відповідати місії внутрішнього аудиту та обов'язковим елементам Основних положень міжнародної професійної практики. Функція внутрішнього аудиту повинна бути незалежною, а внутрішні аудитори повинні бути об'єктивними при виконанні своїх обов'язків [5].

Також, даними Стандартами визначено, що завдання повинні виконуватися із застосуванням професійної компетентності та з належною ретельністю. При цьому, внутрішні аудитори повинні володіти знаннями, навичками та іншими компетенціями, необхідними для виконання покладених на них обов'язків. Функція внутрішнього аудиту в цілому повинна володіти або набути знання, навички або інші вміння, необхідні для виконання своїх обов'язків.

Внутрішні аудитори повинні мати достатні знання для того, щоб оцінити ризик шахрайства та спосіб управління таким ризиком в організації, але не передбачається, що внутрішній аудитор повинен володіти такою ж компетенцією, що й особа, основним обов'язком якої є виявлення та розслідування фактів шахрайства.

Відповідно до викладених Стандартів діяльності передбачено, що керівник внутрішнього аудиту повинен:

- ефективно управляти функцією внутрішнього аудиту для того, щоб вона додавала вартості організації;
- розробити ризик-орієнтований план для визначення пріоритетів функції внутрішнього аудиту, які відповідають цілям організації;
- надавати на розгляд та затвердження вищому виконавчому керівництву та раді плани функції внутрішнього аудиту та потреби у ресурсах, включаючи інформацію про суттєві проміжні зміни;
- повідомляти про вплив обмежень у ресурсах;
- забезпечити обмін інформацією, координувати діяльність та розглядати можливість покладання на роботу інших внутрішніх та зовнішніх сторін, що надають аудиторські та консультаційні послуги тощо.

Функція внутрішнього аудиту повинна оцінювати ефективність процесів управління ризиками загалом в тому числі й шахрайства, та сприяти їх удосконаленню. При цьому, вона має сприяти організації в забезпеченні ефективних контролів за допомогою оцінки їх ефективності та продуктивності, а також шляхом підтримання їх постійного вдосконалення.

Для досягнення поставлених цілей, забезпечення якості роботи й підвищення кваліфікації аудиторського персоналу потрібен належний контроль за виконанням завдання.

Внутрішні аудитори повинні звітувати результати завдання. Звіти повинні включати цілі, обсяг та результати завдання. Звіти повинні бути точними, об'єктивними, чіткими, стислими, конструктивними, вичерпними та своєчасними. Якщо в заключному звіті є значні помилки та упущення, керівник внутрішнього аудиту повинен надати відкориговану інформацію всім сторонам, які отримали початковий варіант звіту. Також, керівник внутрішнього аудиту повинен розробити та підтримувати систему моніторингу реагування на результати, надані керівництву [5].

Враховуючи вищевказане, можна сказати, що Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту є обов'язковими вимогами, що містять:

- заяви щодо основних вимог до професійної практики внутрішнього аудиту, а також для оцінки її ефективності. Вимоги мають міжнародну застосовність як на персональному рівні, так і на рівні організації;

- інтерпретацій, які роз'яснюють терміни і поняття в контексті положень;
- глосарій термінів.

Враховуючи зазначене, пропонуємо:

- передбачити нормативно-правове регулювання щодо створення служб внутрішнього аудиту на підприємствах;

- розробити внутрішньофірмові стандарти щодо внутрішнього аудиту, а вже потім критерії та основні показники, які б оцінювали ефективність діяльності служби внутрішнього аудиту;

- закріпити на законодавчому рівні юридичну силу аудиторського висновку;

- розробити для Аудиторської палати України порядок виявлення фактів порушення незалежності аудиторів;

- при організації служби внутрішнього аудиту на підприємстві передбачити обов'язковість дотримання вимог Міжнародних стандартів професійної практики внутрішнього аудиту тощо.

Вирішення перелічених вище проблем та запровадження шляхів розвитку дозволить ефективно організувати службу внутрішнього аудиту на підприємстві, яка надасть можливість уникати помилок та розробить рекомендації щодо розвитку підприємства загалом, а також дасть можливість заощадити значні кошти за рахунок відсутності потреби у здійсненні зовнішнього аудиту.

Список використаної літератури:

1. Буравцова К.І. *Особливості організації внутрішнього аудиту на підприємстві* / К.І. Буравцова // *Управління розвитком*. – 2013. – №11. – С. 139-141.
2. Жолнер І.В. *Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: [навч. посібник]* / І.В. Жолнер. – К.: НУХТ, 2012. – 335 с.
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-14 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua>
4. Каменська Т.О. *Внутрішній аудит. Сучасний погляд: [монографія]* / Т. О. Каменська. – К.: ДП «Інформ.-аналіт. агенство», 2010. – 499 с.
5. *Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (редакція 2017 року)* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.iaa.org.ua/>

УДК 657.6

Коротаев С.Л. д.э.н., проф.
Белорусский государственный экономический университет

СОСТАВЛЕНИЕ И АУДИТ КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ В БЕЛАРУСИ: ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ

С 1 января 2017 года порядок составления консолидированной отчетности организациями Республики Беларусь, входящими в группы, регламентируется национальным стандартом «Консолидированная бухгалтерская отчетность» [1] (далее – Стандарт).

Названный Стандарт, подготовленный с учетом норм МСФО, достаточно сложен для понимания и не дает ответы на целый ряд практических вопросов, возникающих при консолидации отчетности, а также при ее аудите.

В частности, Стандартом не определен порядок консолидации ряда показателей индивидуальной отчетности материнского и его дочерних предприятий, в частности их уставных капиталов, а также иных составляющих собственного капитала. Стандарт не оговаривает механизм выделения и исключения из выручки (у продавца), а также из стоимости активов (у покупателя) нереализованной прибыли в отношении активов, оставшихся внутри группы на конец отчетного периода. В Стандарте отсутствуют какие-либо разъяснения по формированию в отношении нереализованной прибыли, рассматриваемой в качестве временной разницы, отложенных налоговых активов и их отражению в консолидированной отчетности. В Стандарте не определен показатель бухгалтерского баланса, который должен уточняться при корректировке на сумму нереализованной прибыли доходов и расходов по инвестиционной деятельности и т.д. Особо отметим, что в соответствии с национальным законодательством консолидированная отчетность, составленная в соответствии с МСФО общественно значимыми организациями, не подлежит аудиту на предмет ее соответствия национальному законодательству по бухгалтерскому учету и отчетности (ст. 17 Закона «Об аудиторской деятельности» [2]) (далее – Закон № 56-3).

Учитывая изложенное, в целях упорядочения работ, связанных с консолидацией отчетности и ее аудитом, считаем необходимой реализацию следующих мероприятий:

- доработать Стандарт с тем, чтобы он позволял субъектам хозяйствования самостоятельно осуществлять консолидацию отчетности организаций, входящих в группу. При этом представляется целесообразным разработать Инструкцию по составлению консолидированной отчетности холдингов, материнского предприятия и его дочерних организаций (далее – Инструкция), которая бы детальным образом раскрывала порядок расчета показателей консолидированной отчетности, их корректировки;

- в Инструкции предлагается, в частности, определить, что:

а) в консолидированной отчетности показывается уставный капитал только материнского предприятия, поскольку часть уставного капитала дочернего предприятия, сформированного материнским предприятием, нивелируется при исключении из отчетности финансовых вложений материнского предприятия в уставный капитал дочернего предприятия, а оставшаяся часть рассматривается как часть собственного капитала дочернего предприятия, не принадлежащая материнскому предприятию;

б) при консолидации из консолидированной отчетности исключаются финансовые вложения материнского предприятия в уставный капитал дочернего предприятия и эквивалентная ей по величине часть собственного капитала дочернего предприятия, принадлежащая материнскому предприятию (а не стоимость доли собственного капитала дочернего предприятия, принадлежащая материнскому предприятию, как это определено в Стандарте);

в) корректировка доходов и расходов по инвестиционной деятельности на сумму нереализованной прибыли, осуществляемая при продаже инвестиционного актива в рамках группы организаций, по которой составляется консолидированная отчетность, в консолидированном бухгалтерском балансе должна производиться по показателям чистой и нераспределенной прибыли;

- разработать и утвердить в качестве приложения к Инструкции таблицу консолидационных корректировок соответствующих показателей бухгалтерской отчетности, что будет способствовать унификации процессов консолидации, повышению достоверности консолидированной отчетности.

В таблице консолидационных корректировок предусмотреть особенности формирования показателей консолидированной отчетности при ее первом составлении, а также в последующие отчетные периоды;

- установить, что до разработки и утверждения Инструкции субъекты хозяйствования могут руководствоваться локальными правовыми актами, определяющими порядок расчета соответствующих показателей для осуществления консолидационных корректировок как продавцами, так и покупателями внутригрупповых активов;

- в случае, если консолидированная отчетность составляется в интересах собственника, разрешить формирование такой отчетности по упрощенной процедуре (если только не проведение консолидационных корректировок не влияет на оценку финансового состояния организаций группы);

- отменить норму ст. 17 Закона № 56-З, согласно которой организации, прошедшие аудит бухгалтерской отчетности, составленной в соответствии с МСФО, не должны проводить аудит годовой индивидуальной и консолидированной отчетности, составленной в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Список использованных источников:

1. *Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Консолидированная бухгалтерская отчетность»: утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 30.06.2016 г., № 46.*

2. *Об аудиторской деятельности: Закон Респ. Беларусь, 12.07.2013 г., № 56-З.*

УДК 336.7

**Любенко А.М., д.е.н., проф.,
Кійко Ю.Т., аспірант**
Львівський інститут ДВНЗ «Університет банківської справи»

ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНОЇ СТРУКТУРИ ПІДРОЗДІЛУ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

Залежно від розмірів банку внутрішній аудит може бути представлений різним за величиною підрозділом (відділом, управлінням, департаментом внутрішнього аудиту). Структурну розгалуженість і чисельність працівників підрозділу внутрішнього аудиту визначають такі чинники, як кількість відокремлених підрозділів (філій, безбалансових відділень) банку та їх розміри, масштаби фінансової і не фінансової діяльності банківської установи: розмір активів, різноманітність банківських послуг, складність фінансових інструментів, функції і сфера діяльності які покладаються на підрозділ внутрішнього аудиту, фінансовий облік і його законодавче регулювання [1].

У вітчизняній науковій і навчальній літературі в основному виділяють дві моделі структурної організації підрозділу внутрішнього аудиту: модель секторного підходу до організації і модель командного підходу (назви присвоєно авторами, з причини відсутності таких у літературних джерелах) [2].

Модель секторного підходу до організації у складі підрозділу внутрішнього аудиту передбачає: напрямок внутрішнього аудиту банківської діяльності, напрямок внутрішнього аудиту інформаційних систем, напрямок моніторингу та оцінки ризиків банку, напрямок економічного аналізу діяльності банку. Вона є рекомендованою для імплементації у відносно великих банках. Де перший напрямок здійснює контроль за всіма видами діяльності банку. Другий оцінює програмне та технічне забезпечення функціонування банку. Окремо рекомендується відділяти напрямок котрий спеціалізується на моніторингу ризиків, які виникають в процесі провадження банком своєї діяльності. Ще одним напрямком, який входить в дану модель, є напрямок економічного аналізу діяльності банку, його завданнями є оцінка системи, методики і результатів економічного аналізу.

Відповідно до моделі командного підходу до підрозділу внутрішнього аудиту входять окремі експерти підрозділу: експерти-аудитори, експерти інформаційних систем, експерти-бухгалтери, експерти-аналітики, експерти-юристи. Вона може бути застосована як у невеликих регіональних, так і у великих банках. Вона передбачає що, до кожної із запланованих перевірок формується окрема команда з спеціалістів які більш необхідні на даній ділянці аудитування. В межах команди експерти-аудитори оцінюють ефективність банківських операцій у відповідності до їх технологічних карт; експерт

інформаційних систем здійснює перевірку ІТ забезпечення; експерт-бухгалтер здійснює верифікацію правильності ведення фінансового, податкового та управлінського обліків; експерт-аналітик оцінює ту частину ділянки об'єкта аудиту яка стосується методики аналізу, виявляє причини недоліків його діяльності і поточного рівня ефективності; експерт-юрист в межах команди займається легальністю і відповідністю чинному законодавству здійснених операцій [2, 3].

Серед вітчизняної практики організації роботи підрозділів внутрішнього аудиту ситуація дещо відрізняється від описаної вище теоретичної думки. У банках відштовхуються від напрямленості своєї діяльності. Тобто стандартно в структурі (великих і середніх банків) підрозділів внутрішнього аудиту є напрямок який спрямовує свою діяльність на кредитні операції (в тому числі кредитні ризики). Проблемою для банку є його операційні ризики, тому часто для контролю над цією системою створюється окремий напрямок або виділяється окремий працівник. Варто відзначити що у деяких банках у складі підрозділу внутрішнього аудиту є комплаєнс контроль, як це є (було) у Діамантбанку, чи є у Райфайзенбанку (Росія), але також його часто можна зустріти як окремий від внутрішнього аудиту підрозділ (для прикладу, як у Kredobank) [оф. сайт]. Така практика не лише не суперечить стандартам внутрішнього аудиту які створені ПА, а і включається як одна з додаткових його функцій.

На нашу думку актуальним є усереднений варіант, між секторним і командним підходом. Всю структуру банківської установи можна умовно розділити на дві частини «торгові точки», тобто безбалансові відділення і філії (фронт-офіс), котрі займаються всіма видами операцій (як активними так і пасивними), та спеціалізовані підрозділи головного банку і укрупнених його регіональних управлінь (мідл- і бек-офіси). Тому ми пропонуємо в межах організаційної структури підрозділу формувати напрямки у відповідності до діяльності банку. Отже, для контролю над спеціалізованими підрозділами банку варто закріплювати окремі відповідальні напрямки в межах внутрішнього аудиту, і саме з них формувати команди аудиторів. Для перевірок структурних одиниць фронт-офісу варто формувати окремі команди, учасниками яких були б штатні аудитори з різних секторів підрозділу внутрішнього аудиту (рис. 1).

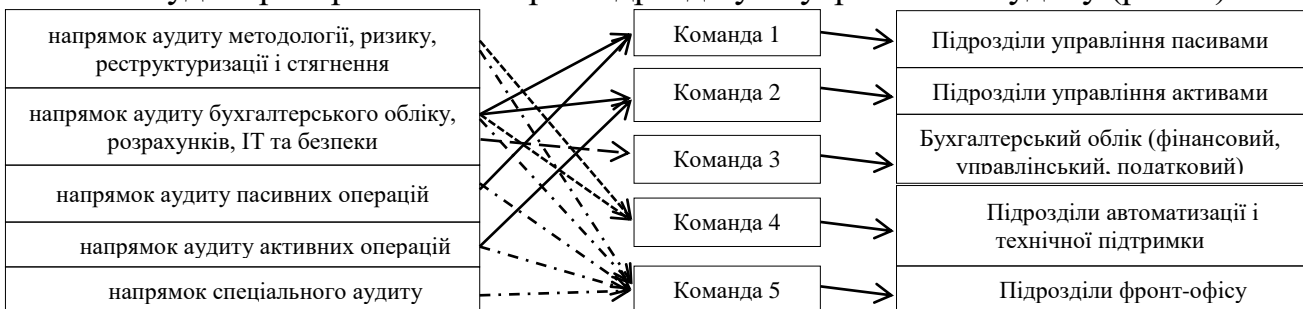


Рис. 1. Спрощена схема формування команд для проведення аудиту

Також доцільним для банку вважаємо створити положення про підрозділ внутрішнього аудиту, у якому детально формулюються цілі, статус і повноваження в рамках установи таким чином, щоб як найповніше сприяти ефективності функціонування внутрішнього аудиту.

Список використаної літератури:

1. Задорожний З.В. Проблеми законодавчого регулювання бухгалтерського обліку в Україні. Збірник наукових праць „Економічний аналіз». Випуск 4. м. Тернопіль, 2009. – С.306-312.
2. Немченко В.В., Хомутенко В.П., Хомутенко А.В. Н 50 Практичний курс внутрішнього аудиту. / За редакцією Немченко В.В. Підручник. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 240с.
3. Кіреєв О.І., Любунь О.С., Кравець В.М. та ін. Внутрішній аудит у банку: Навч. посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 220 с.

УДК 657.6 -027.543

Moroz E., student
Scientific supervisors - Kaliuha Y., PhD, Professor,
Tarnavskaya T., PhD, Associate Professor
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine

**RISK AND MATERIALITY IN AUDIT: INTERNATIONAL
EXPERIENCE AND DOMESTIC PRACTICE**

Modern conditions of managing are followed by the various manifestations of instability caused by external factors, generating at the same time internal organizational changes. Under these conditions we observe the increasing demand for reliable accounting-analytical information that would be acceptable to different user groups, both domestic and foreign.

The existence of some problems of use of international standards of audit and need of application of the best international experience in domestic audit practice by scientists was repeatedly accentuated. Application of ISA in modern home practice is related to the many problems, one of that – translation of basic terminology, that not always is used at legislative level. So, for example, while in the law «About audit activity», is determined an audit conclusion, in international standards (ISA 700 «Forming an opinion and reporting on financial records») it is suggested to use a term «public accountant report». A report of auditor in home practice is usually wider on a volume compared to the auditor conclusion, and appointed exceptionally to guidance, as can contain the detailed list of mistakes, defects, divergences after the checked chapters of financially-economic activity of client. Such collision is caused by plural interpretation of the English term «report». A main requirement on the international standards of audit is a receipt of sufficient confidence, that the financial reporting does not contain substantial deviation on the whole. Such confidence is got on the basis of the got sufficient and rich in content audit evidences and reduction of audit risk to the acceptable low level in the process of audit. Generally, the audit risk

is treated as risk which is undertaken by the auditor, expressing positive confidence in reliability of the financial reporting while it contains substantial mistakes, defects and deviations. His essence comes to determination of what risks are inherent also possible for a branch, business, processes and transactions, an internal control system and accounting system of the managing subject. The auditors understand the impossibility of complete risk removal. And that is why in the world practice is set an acceptable level - 5%. Modeling and assessment of audit risk are needed, especially to choose the optimal number of audit procedures at all stages of the audit. In foreign practice is emphasized the concept of relative risk regarding the conditions and facts under which the effectiveness of the system of accounting and reliability of accounting information increases (or decreases). This approach allows the application of appropriate audit procedures in those areas in which financial report is most likely to be warped (so-called «risk areas of the client's business»), and increases the probability of detecting mistakes and reducing the amount of time to check other less risky areas. With this purpose, assets and liabilities items of the balance sheet are distinguished, which may be the risk zones, i.e. which have the higher probability of the existence of mistakes or fraud cases than other items. Therefore, such items should be assiduously checked. This is stated in ISA 200 «General goals of independent auditor and realization of audit accordingly to the International audit standards», that indicates that inherent risk is higher for some assertions and related classes of transactions, account balances and disclosure information than for others.

Foreign audit practice focuses the special attention on the necessity of quantifying elements of risk (inherent risk, control risk, undetection risk), though acceptable audit risk is subjectively set level of risk. In our opinion it is better to use a qualitative assessment of risk elements with using of terms «high», «medium», «low» and apply in advance specially prepared tests for assessment of the risk elements.

The question of risk assessment is closely connected with the assessment of materiality of mistakes in financial report of a client. The assessment of materiality is a subject of professional judgment of the auditor. Obviously, that's why the auditing standards do not contain specific methods for the assessment of materiality of mistake in financial report of a client. In international practice, the procedure for determining of the permissible level of deviations is practically not regulated. For example, in Australia, it is defined by standards that the distortion up to 5% can be considered as insignificant, more than 10% – significant, from 5% to 10% the auditor should decide whether significant or not significant is a character of the revealed distortions [4]. In the audit practice of the United States is supposed that the mistake, which leads to distortion of the balance sheet item in the range of 5-10%, is not significant.]. Large auditing firms use own recommendations for the internal using in relation to the criteria of importance after the corresponding elements (items) of the financial reporting. So dominant is the importance level of 5%. Taking into consideration the fact that the acceptable audit risk according to the international standards is 5% can be affirmed the possibility and expediency of application in audit practice the criteria of importance, defined by the domestic legislation for distinguishing of items in financial reports of business subjects.

Summarizing it should be noted that the development and confirmation of standardized approaches to the assessment of audit risk and the limits of materiality of mistakes in financial reports of the the enterprise-client will identify all significant risks in his the economic and management activities and provide the interested users with full and reliable information about activities in the form of independent auditor's report about the results of the verification. The only professional approach on the audit in the whole world will permit to improve significantly the quality of audit, and the study and application of best practices of international auditing practices and its adaptation to domestic conditions contribute to the intensification of the auditor activities.

УДК 657.6:557.28:334.716

Мулик Я.І., к.е.н., ст. викладач
Вінницький національний аграрний університет

НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ ТА ПІДРЯДНИКАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Аудит розрахунків з постачальниками та підрядниками є одним із важливих напрямків перевірки практично для всіх господарюючих суб'єктів. Адже різноманіття форм розрахунків, передбачених законодавством, перетворює аудит розрахунків з постачальниками та підрядниками у процес, що вимагає знання цивільного законодавства, правил ведення обліку, уміння оцінити й описати систему взаємодії клієнта з контрагентами, тощо.

На жаль, на сучасному етапі діяльності та розвитку підприємств, мають місце такі негативні факти як: недосконалість ведення обліку розрахункових операцій, недбалість працівників, шахрайство, зловживання службовими повноваженнями, що слугує причинами порушення розрахункової та фінансової дисципліни, тому актуальності набуває своєчасне, регулярне проведення аудиту розрахунків із постачальниками та підрядниками, крім того, важливо також визначити напрями, які сприятимуть поліпшенню проведенню аудиту.

Одним із напрямів поліпшення аудиту та проведення будь-якої перевіркової роботи, сфері розрахунків з постачальниками та підрядниками, є створення служби внутрішнього аудиту.

На думку Сирцевої С.В. та Щербак М.М., створення системи внутрішнього аудиту на підприємстві дасть змогу:

- забезпечити ефективне функціонування, стійкість і максимальний розвиток організації в умовах багатопланової конкуренції;
- зберегти й ефективно використовувати ресурси і потенціал організації;
- своєчасно виявити і мінімізувати комерційні, фінансові та інші ризики в управлінні організацією;
- сформувати адекватну сучасним, постійно мінливим умовам господарювання систему інформаційного забезпечення всіх рівнів управління,

що дає змогу своєчасно адаптувати функціонування організації до трансформаційних змін у внутрішньому та зовнішньому середовищі [1, с.1005].

Важливо також при проведенні та організації аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками використовувати інформаційні технології. Вони можуть стати інструментом аудитора, що дає йому змогу не лише скоротити час та витрати при проведенні аудиту, а й провести більш детальну перевірку і скласти якісний аудиторський звіт (висновок) з рекомендаціями зі стратегії, за напрямками і засобами поліпшення фінансово-господарського становища підприємства.

Положення про міжнародну аудиторську практику 1009 «Методи аудиту з використанням комп'ютерів» описує відповідні методи аудиту з використанням комп'ютерів.

Застосування на практиці комп'ютерних програм дасть низку переваг і додаткових можливостей, а саме:

- можливість збільшення аудиторської вибірки інформації щодо розрахунків, що дозволить підвищити надійність висновків аудиту;
- можливість контролю над обробкою журналів, форм звітності та первинних документів;
- підвищення ефективності аудиту за рахунок скорочення строків перевірки та трудовитрат;
- можливість визначення відхилень від планових показників і визначення основних чинників, що вплинули на таке відхилення;
- можливість звірки та взаємозв'язки форм звітності, отриманих з комп'ютерної бухгалтерської програми, і даними, отриманими з аудиторської програми [2, с. 323].

Таким чином, напрями вдосконалення аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками доцільно здійснювати за такими позиціями:

- вдосконалення нормативного забезпечення аудиту розрахунків та заборгованості;
- створення відділу внутрішнього аудиту на підприємстві та налагодження контролю за розрахунками з постачальниками та за сумнівною і безнадійною заборгованістю;
- забезпечення своєчасного контролю співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості;
- визначення та підтримка оптимального розміру дебіторської заборгованості
- використання інформаційних технологій в процесі проведення аудиту розрахунків.

Список використаної літератури:

1. Сирцева С.В. Напрями вдосконалення обліку, аналізу та аудиту розрахунків із контрагентами / С. В. Сирцева, М. М. Щербак // Глобальні та національні проблеми економіки: Електронне наукове видання. – 2016. - Випуск № 14.

2. Астахова М. М. Використання комп'ютерних інформаційних систем при проведенні аудиту резервів і забезпечень підприємства / М. М. Астахова // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету : Економічні науки, вип. 12. Частина 1. – Кіровоград : КНТУ, 2007. – С. 319 – 324.

УДК 658.56: 640.4

Полякова Д.А., магістрант
Науковий керівник – Іваненко В.О., к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ В ЗАКЛАДАХ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА

Закордонний досвід показує, що ресторанна справа є однією з найприбутковіших. За статистикою, середній обіг коштів, вкладених у ресторани, відбувається в 5-6 разів швидше, ніж інвестиції, вкладені, наприклад, у магазин одягу. Крім того, ресторанний бізнес є одним з найперспективніших напрямів структурної переорієнтації економіки та має значний вплив на такі сектори економіки, як транспорт, сільське господарство, торгівля та ін.

Вочевидь, що для здійснення ефективної діяльності закладів ресторанного господарства необхідно проводити контроль за використанням різноманітних ресурсів підприємства.

Повсякденний внутрішній контроль за фінансово-господарською діяльністю підприємств різних форм власності та видів діяльності, в тому числі і закладів ресторанного господарства є передумовою забезпечення їх успішного функціонування, підвищення прибутковості та збереження матеріальних цінностей, що втілюють у собі економічні вигоди. Підприємства повинні налагодити систему внутрішнього контролю таким чином, щоб вона сприяла скороченню невіправданих втрат ресурсів та збільшенню доходів [2, с. 445].

Суб'єктами внутрішнього контролю на підприємстві ресторанного господарства виступають ревізійна комісія, інвентаризаційна комісія, служба внутрішнього контролю, персонал підприємства – керівник підприємства, головний бухгалтер, начальники відділів і цехів та інші працівники.

Досить великий обсяг робіт по внутрішньогосподарському контролю здійснюють працівники бухгалтерії, до функціональних обов'язків яких належить: приймання та контроль первинних документів; відображення в бухгалтерському обліку господарських процесів і операцій; калькулювання путівок та інших послуг; інвентаризація майна і зобов'язаностей; підготовка даних для складання звітності тощо.

До основних завдань внутрішнього контролю діяльності закладів ресторанного господарства слід віднести: інвентаризація матеріальних цінностей; перевірка правильності встановлення продажних цін, за якими продукти оприбутковуються в комору і відпускаються на кухню, буфети і роздрібну торговельну мережу; перевірка правильності складання калькуляцій на окремі страви та іншу продукцію; перевірка дотримання в рецептурах на приготування страв ваги-брутто овочів і плодів, які мають у відповідності до сезонів року різні норми відходів; дотримання встановленого порядку відпуску з комори продуктів і сировини; перевірка відповідності цін на продукти, зазначених у видаткових накладних на відпуск продуктів на кухню, з цінами, які прийняті в калькуляції страв; проведення контролю за якістю продуктів; перевірка правильності витрачання продуктів у відповідності до встановлених

норм; перевірка обґрунтованості списання за актами на псування, брак продуктів і товарів; перевірка правильності списання бою і брукхту посуду тощо.

З огляду на зазначене, проведення внутрішнього контролю в закладах ресторанного господарства передбачає наступні етапи:

- 1) формування цілей та розробка програми контролю;
- 2) вибір об'єктів контролю, збір облікових даних їх обробка та групування;
- 3) перевірка первинних документів, реєстрів обліку, звітності, товарів та сировини в натурі;
- 4) узагальнення результатів контролю, формування висновків згідно з отриманими результатами контролю;
- 5) коригування діяльності організації, перегляд планів, нормативів, удосконалення процесу ведення обліку та управління в закладі ресторанного господарства.

Обов'язковому контролю підлягає вкладення продуктів у «котел» і вихід виготовлених страв у відповідності з нормами, вказаними в меню, а також збереження продуктів, дотримання встановлених правил оформлення їх прийняття, відпускання та проведення інвентаризації [1].

Також контролеру необхідно перевірити якість покупних продуктів харчування та обґрунтованість норм їх витрачання на приготування різноманітних страв. При цьому, контроль обґрунтованості списання продуктів харчування проводиться шляхом звірки записів в меню-вимогах та інших документах із записами в накопичувальних відомостях по видачі продуктів харчування.

Загалом, вважаємо, що з метою перевірки повноти закладки сировини і відповідності використаних продуктів встановленим рецептурам доцільно здійснювати раптові контрольні запуски сировини (продуктів), що дозволить виявити: недоліки і порушення в нормуванні і технології приготування страв; незареєстровані лишки продуктів; необґрунтоване списання понаднормових втрат; зміни технологічного процесу; погіршення якості страв, що відпускаються відпочиваючим.

Таким чином, слід контролювати правильність, своєчасність і законність операцій з приймання, зберігання та відпуску сировини і продукції. Дослідженню підлягають темпи розвитку і раціональність розміщення мережі підприємств ресторанного господарства, оснащення їх необхідним технологічним і холодильним устаткуванням; культура обслуговування споживачів, впровадження прогресивних методів роботи; режим економії, фінансової та кошторисної дисципліни, законність і господарська доцільність здійснених операцій, правильність постановки обліку, стан економічної роботи.

Список використаної літератури:

1. Джога Р.Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Навчальний посібник / Р.Т. Джога. – К.: КНЕУ, 2001. – 250 с.
2. Хом'як Р.Л. Впровадження системи внутрішнього контролю за наявністю та витрачанням товарних запасів на підприємствах ресторанного бізнесу / Р.Л. Хом'як, Т.Р. Хомяк, І.Л. Цюцяк, А.Л. Цюцяк // Актуальні проблеми розвитку, обліку, контролю та аналізу в умовах глобальних економічних змін: матеріали міжнародної науково-практичної конференції, (Полтава, 7-8 жовт. 2010 р.). – Полтава: ТОВ «АСМІ», 2010. – 500 с.

УДК 657

Пугаченко О.Б., к.е.н., доц.

Центральноукраїнський національний технічний університет

АНАЛІЗ ПОЛОЖЕНЬ ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ ДІЮЧОГО ТА ПРОЕКТІВ ЗАКОНУ УКРАЇНИ «ПРО АУДИТОРСЬКУ ДІЯЛЬНІСТЬ»

Підґрунттям для реформи аудиту визначено природні зміни на світовому ринку, гармонізацію Україною законодавство на шляху до Європи, а також те, що організація аудиту не в повній мірі відповідає викликам сучасності [1]. При цьому, передбачено 12 ключових пунктів реформування, серед яких першим пропонується почати з визначень, у т.ч. і «суб'єктів суспільного інтересу».

У таблиці 1 проаналізовано положення щодо визначення суб'єктів суспільного інтересу у діючому Законі України «Про аудиторську діяльність» № 3125-ХІІ [2], у Проекті Закону України «Про аудиторську діяльність», який вноситься народними депутатами Кіршом О.В., Кужель О.В., Галасюком В.В. (доопрацьований реєстр № 2534) [3] та Проекті Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 6016 [4], який вноситься Кабінетом Міністрів України та автором законодавчої ініціативи виступає Гройсман В.Б.

Таблиця 1. Положення діючого та проектів Закону України «Про аудиторську діяльність»

Положення	Діючий Закон України «Про аудиторську діяльність» № 3125-ХІІ	Проект Закону України «Про аудиторську діяльність» (доопрацьований реєстр № 2534)	Проект Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 6016
Кількість статей	22	80	52
Кількість розділів	7	11	10
Визначення поняття «суб'єкти суспільного інтересу»	відсутнє	«Суб'єкти суспільного інтересу» - публічні акціонерні товариства та інші емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи,	«Підприємства, що становлять суспільний інтерес» - публічні акціонерні товариства та емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи,

*Міжнародна наукова конференція
«Розвиток обліку, аналізу і аудиту суб'єктів суспільного інтересу»*

<i>Положення</i>	<i>Діючий Закон України «Про аудиторську діяльність» № 3125-ХІІ</i>	<i>Проект Закону України «Про аудиторську діяльність» (доопрацьований реєстр № 2534)</i>	<i>Проект Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 6016</i>
		які проводять діяльність на підставі ліцензії	які провадять діяльність на підставі ліцензії, та підприємства, які відповідно до законодавства належать до великих підприємств

Джерело: розроблено автором на основі [2, 3, 4]

Як видно з таблиці 1, у діючій редакції Закону України «Про аудиторську діяльність» відсутнє визначення поняття «суб'єкти суспільного інтересу», проте, за своїм змістом, даному визначенню підпадають суб'єкти діяльності, для яких передбачено обов'язкове проведення аудиту у статті 8.

У Проектах визначення майже тотожні, але у Проекті № 6016 наводиться більш розширене трактування із залученням великих підприємств. Також у Проекті № 6016 передбачено Статтю 30 «Тривалість завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес», якою визначено, що підприємство, що становить суспільний інтерес, призначає суб'єкта аудиторської діяльності для виконання першого завдання з аудиту фінансової звітності щонайменше на 1 рік. Строк виконання такого завдання може бути продовжено. При цьому безперервна тривалість виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності для суб'єкта аудиторської діяльності не може перевищувати 10 років.

У Проекті (доопрацьований реєстр № 2534) особливості аудиту для суб'єктів суспільного інтересу регламентують Стаття 37 «Призначення суб'єкта аудиторської діяльності для проведення обов'язкового аудиту суб'єкта суспільного інтересу», Стаття 40 «Звіт органам нагляду за суб'єктами суспільного інтересу» та Стаття 44 «Спеціальні вимоги до суб'єктів аудиторської діяльності, які здійснюють аудит суб'єктів суспільного інтересу». Пункт 7 статті 44 передбачає, що тривалість надання послуг з обов'язкового аудиту суб'єктом аудиторської діяльності одному суб'єкту суспільного нагляду не може перевищувати десяти послідовних років; цей термін може бути продовжено виключно на підставі рекомендації аудиторського комітету або іншого органа з відповідними повноваженнями до двадцяти чотирьох років, якщо після закінчення десяти років в обов'язковому аудиті одночасно зайнято більше одного суб'єкта аудиторської діяльності, які за результатами обов'язкового аудиту надають об'єднаний аудиторський звіт.

Також Проектами передбачено, що суб'єкт аудиторської діяльності, який

надає послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес має оприлюднювати Звіт про прозорість (Стаття 37 Проекту № 6016 «не пізніше 30 квітня року, що настає за звітним на веб-сторінці і залишається доступним на цьому веб-сайті щонайменше 5 років з дня його оприлюднення»; Стаття 41 Проекту (доопрацьований реєстр № 2534) «протягом першого кварталу на власному веб-сайті»).

Список використаної літератури:

1. Гаєвська Н. Зміни в профільному законі з аудиту як складова реформ по гармонізації законодавства України з Директивами ЄС / Н. Гаєвська. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.ari.com.ua/.../615-01-21_u0420u0435u0444u043Eu...

2. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 р. № 3125-ХІІ. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>

3. Проект Закону України «Про аудиторську діяльність» (доопрацьований реєстр № 2534). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/...

Проект Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 02.02.2017 р. № 6016. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/JH4N400A.html

УДК 657.6

Савелюк Т.М., магістрант
Науковий керівник – Чижевська Л.В., д.е.н., проф.
Житомирський державний технологічний університет

АУДИТОРСЬКІ ДОКАЗИ ТА ЇХ ВЛИВ НА ВИСНОВОК

Одне з головних завдань аудиту фінансової звітності - одержання та документування достатніх та прийнятних аудиторських доказів для висловлення незалежної аудиторської думки. Окремим міжнародним стандартом, що окреслює питання аудиторських доказів та процедур їх отримання є МСА 500.

Для обґрунтування та формування висновку аудитор має отримати достатню кількість доказів відповідної якості. Так, достатність – міра кількості аудиторських доказів. Необхідна кількість доказів буде безпосередньо залежати від рівня ризику. Чим більше рівень суттєвого викривлення інформації, тим більше необхідно залучити аудиторських доказів. Також, матиме значення і досвід аудитора. Зазвичай, аудит передбачає вибіркочну перевірку основних і найбільш вагомих ділянок обліку. Прийнятність - міра якості аудиторських доказів, їх доречність та правдивість. Доречність аудиторських доказів буде залежати від цілей та завдання аудиту. Доречними доказами для аудитора можуть бути лише ті, що стосуються перевірки та інформація яка має цінність. Безумовно, достатність та прийнятність є взаємозалежними поняттями.

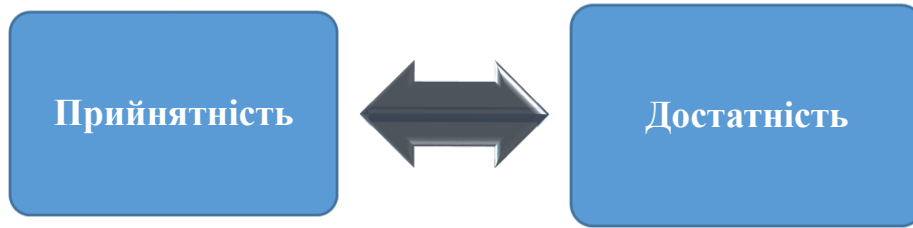


Рис. 1. Взаємозалежність основних критеріїв аудиторських доказів

Надійність аудиторських доказів буде залежати від їх джерела походження та їх форми. Тож, при оцінці аудиторських доказів велику роль буде відігравати з якого джерела вони були отриманні: зовнішнього, внутрішнього чи згенеровані безпосередньо аудитором. За формою аудиторські докази поділяються на усні та письмові, тобто існують у вигляді облікових документів.

Існують загальні правила щодо визначення рівня достовірності аудиторських доказів. По-перше, аудиторські докази отримані з незалежних джерел є більш достовірними. Дане правило спонукає аудитора отримувати докази з зовнішніх джерел. Так, ще на етапі планування аудитор має визначити необхідну кількість зовнішніх підтверджень для мінімізування ризиків. Також, при виявленні на певній ділянці обліку ознак шахрайства аудитором необхідно вжити додаткових заходів: здійснити більш детальну перевірку ділянки, додаткові зовнішні підтвердження та запити до обізнаних осіб суб'єкта господарювання.

По-друге, аудиторські докази в документальній формі є більш достовірними, ніж докази, отримані в усній формі. Усні докази можуть бути релевантними для аудитора, але, водночас, і не надійними. Саме тому, усні докази вимагають додаткової перевірки та мають бути підкріплені документально.

По-третє, аудиторські докази, отримані безпосередньо аудитором мають більшу цінність, ніж докази, отримані непрямо або шляхом припущення. Це пов'язані зі зменшенням довіри та збільшенням ризику викривлення інформації отриманої від управлінського персоналу або третіх осіб. Так, аудитор може бути цілком впевнений лише в інформації яку здобув сам.

Таким чином, для того щоб надати обґрунтовану аудиторську думку і сформулювати висновок про правдивість фінансової звітності, аудитором необхідно зібрати прийнятну та достовірну інформацію, що складатиме аудиторські докази. Об'єктивний аудиторський висновок має на меті надати впевненість основним користувачам інформації.

УДК 657.6

Слободяник Ю.Б., д.е.н., проф.

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ АУДИТУ СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ

На початку жовтня Верховна Рада України ухвалила важливі зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (на момент написання тез не підписані Президентом і не набули чинності), якими продовжено процес імплементації Директиви 2013/34/ЄС, спрямованої на підвищення транспарентності діяльності та відповідальності суб'єктів господарювання за складання, подання та оприлюднення їх фінансової звітності при одночасному зменшенні адміністративного навантаження на малі та середні підприємства.

Основні новації стосуються врегулювання питання віднесення підприємств за трьома класифікаційними ознаками – балансовою вартістю активів, чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), середньою кількістю працівників – до мікро-, малих, середніх або великих. Оновлено вимоги до складу фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності, що мають подаватися означеними підприємствами, а також введено нові звіти – звіт про управління і звіт про платежі на користь держави. Крім того, вперше було запропоновано визначення поняття суб'єктів суспільного інтересу, під яким розумітимуть «...підприємства-емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що відносяться до мікропідприємств та малих підприємств) та підприємства, які належать до великих підприємств» [1].

Упровадження більшості вимог заплановане з 1 січня 2018 року, що ставить нові завдання перед відповідними регуляторами. У контексті реформування аудиту, що відбувається протягом останніх років, доцільно проаналізувати вплив прийнятих змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» на діяльність аудиторів.

Насамперед, слід звернути увагу на розширений перелік підприємств, що мають оприлюднювати у повному обсязі річну фінансову звітність разом з аудиторським висновком, зокрема на власних веб-сторінках. Крім суб'єктів, що становлять суспільний інтерес, і публічних акціонерних товариств, до цього переліку тепер належатимуть середні підприємства, суб'єкти природних монополій на загальнодержавному ринку та підприємства, які здійснюють

діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення. Особливості діяльності останніх, значущість їх результатів для економіки держави, а також численні корупційні скандали, що супроводжують функціонування цих суб'єктів в Україні, значно ускладнюють для аудиторів виконання завдань щодо дотримання професійних стандартів, підтвердження незалежності та спроможності прийняти завдання з аудиту, забезпечення його високої якості, відповідальності перед суспільством.

У цілому тенденція до розширення переліку суб'єктів господарювання, що повинні проходити обов'язковий аудит, має розглядатися позитивно з точки зору забезпечення прозорості діяльності таких суб'єктів, їх відповідальності перед суспільством і можливості держави своєчасно відреагувати на наявні відхилення і порушення у веденні ними обліку і складанні звітності. Необхідно зауважити, що в багатьох країнах існує практика проведення державного аудиту окремих суб'єктів суспільного інтересу, напрацьовані відповідні методики, які дозволяють провести аудит на належному рівні з дотриманням високих стандартів якості. Незалежні аудитори зазвичай залучаються до цього процесу як члени аудиторських груп. У такий спосіб забезпечуються можливість держави реалізувати контроль за діяльністю багатьох економічних суб'єктів і суспільна підтримка результатів відповідних аудитів. Утім в Україні ця практика поки що не набула поширення, незважаючи на те, що передбачена чинним законодавством.

Прийняті зміни переважно вплинуть на ведення обліку тими суб'єктами господарювання, що застосовують національні положення (стандарти). Розробники законопроекту ще під час його розгляду наголошували на тому, що відмінність вимог Директиви 2013/34/ЄС від МСФЗ не відбиватиметься на тих суб'єктах, що складають фінансову звітність за МСФЗ. Водночас скорочення переліку форм фінансових звітів відповідно до вимог Директиви неодноразово піддавалося критиці у професійному середовищі через позбавлення можливості користувачів відповідної фінансової звітності проаналізувати рух грошових коштів і зміни у власному капіталі суб'єкта господарювання, що також погіршує зіставність звітів різних підприємств. Натомість в оновлених вимогах значна увага приділяється приміткам до фінансової звітності та консолідованій фінансовій звітності, щодо якої значно розширений перелік підприємств, які мають її складати. Також важливим кроком є запровадження звіту про управління, що подається разом з фінансовою звітністю та консолідованою фінансовою звітністю і характеризує стан і перспективи розвитку підприємства, розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності. Крім того, створення аудиторських комітетів суб'єктами суспільного інтересу, що передбачене чинною реформою у сфері аудиту, актуалізує необхідність

побудови комунікації аудиторів з представниками аудиторського комітету та керівництвом підприємств. Зазначені зміни вимагатимуть від аудиторів розробки відповідних політик і процедур, зокрема для забезпечення проходження контролю якості.

Таким чином, законодавчі новації розширюють ринок надання аудиторських послуг, проте, водночас, вимагають від аудиторів підтвердження їх високого професійного статусу, здатності повноцінно забезпечити потреби суспільства в наданні аудиторських послуг відповідної якості.

Список використаної літератури:

1. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо удосконалення деяких положень): проект закону від 16.06.2017 № 4646-д [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62044.

УДК 657.6

Томчук О.В., к.е.н., доц.

Вінницький національний аграрний університет

ЯКІСТЬ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ: ФАКТОРИ ВПЛИВУ

Якість аудиторських послуг є основною передумовою функціонування вітчизняних аудиторських фірм, оскільки у сучасних умовах господарювання на ринку надання таких послуг зможуть залишитися лише ті аудиторські фірми, які шляхом пошуку стратегічних можливостей і формування нових стійких конкурентних переваг підвищать систему управління якістю своїх послуг та збережуть довіру користувачів інформації до результатів аудиту.

Якість аудиту проявляється у відповідності результатів перевірки наведених у аудиторському висновку реальному стану діяльності підприємства, на якому проводився аудит [3, 22].

Аналіз результатів аудиторської діяльності та стану ринку аудиторських послуг свідчить про те, що аудиторський ринок якісно змінюється внаслідок дії низки факторів, зокрема кризових явищ у суспільстві, посиленні вимог до аудиторської професії з боку регуляторів, змін в законодавстві. Одночасно зі зменшенням кількості суб'єктів аудиторської діяльності в Реєстрі аудиторських фірм (на 8,9%) спостерігається тенденція до збільшення обсягу наданих послуг. Так, обсяг наданих послуг суб'єктами аудиторської діяльності в цілому по країні збільшився порівняно з 2015 роком на 12% або на 75 331 тис. грн. Відповідно, обсяг доходу від наданих послуг суб'єктами аудиторської

діяльності у 2015 році становив 1 761 202,6 тис. грн, а у 2016 році – 1 973 102,3 тис. грн. [5]

Таблиця 1. Обсяг наданих послуг суб'єктами аудиторської діяльності за 2012 – 2016 роки

<i>Рік</i>	<i>Обсяг наданих послуг, тис. грн</i>	<i>Надано звітів</i>	<i>Середній дохід на одного суб'єкта аудиторської діяльності без ПДВ, тис. грн</i>
2012	1 266 826,5	1 609	787,3
2013	1 314 596,3	1 452	905,4
2014	1 291 811,8	1 272	1 015,6
2015	1 761 202,6	1 071	1 644,5
2016	1 973 102,3	1 002	1 969,2

Джерело:[5]

Проведені нами дослідження свідчать, що незважаючи на значний доробок науковців, до проблемних аспектів аудиту, які є недостатньо висвітленими можна віднести організацію контролю якості аудиторських робіт та послуг[1, 33].

Низька якість аудиторських послуг зумовлена, зокрема, наступним: відсутність єдиної, загальноприйнятої, обґрунтованої економічно методики розрахунку цін за аудиторські послуги; відсутність типових форм документів з аудиту; відсутність методичних рекомендацій з питань комп'ютеризації аудиту; недостатній досвід контролю якості аудиторської діяльності порівняно з іншими європейськими країнами, негативний вплив дослівного перекладу закордонних стандартів та концепцій без урахування особливостей економічного розвитку нашої країни [2, с. 91].

Не менш важливими є проблеми забезпечення законодавчої стабільності, підтримка середніх підприємців у розвитку, адаптування нормативного та методичного забезпечення до вітчизняних реалій, забезпечення підтримки у формуванні великих національних аудиторських компаній на ринку аудиторських послуг[1, 39].

До основних факторів впливу на якість аудиторських послуг потрібно віднести також ступінь виконання вимог стандартів та інших нормативних документів, а також ступінь повноти й точності виконання плану та програми аудиту. Серед документів, якими здійснюється нормативне регулювання основне місце займають Кодекс етики професійних бухгалтерів, а також МСА 220 «Контроль якості аудиту фінансової звітності».

Якість аудиту можна розглядати як сукупність процесів, що здійснюються аудиторами при проведенні перевірки або наданні послуг та забезпечують користувачів своєчасною, достовірною та повною інформацією, що міститься в аудиторському висновку [4, 213].

Таким чином, при оцінці якості інформації, одержаної внаслідок проведення аудиту необхідно обов'язково враховувати як якісні характеристики системи аудиту в цілому так і її окремих компонентів. На нашу думку, якість в аудиті слід розуміти не лише як якість одержаної у процесі здійснення аудиту інформації, але і як якість характеристик всіх елементів системи аудиту, що беруть участь у генеруванні цієї інформації та прямо чи опосередковано впливають на її якість.

Список використаної літератури:

1. Томчук О.В., Здирко Н.Г. Сучасний стан і тенденції розвитку аудиторської діяльності в Україні / О.В.Томчук, Н.Г. Здирко // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. - № 4.-2017.- С.32-42
 2. Петренко Н. І. Сучасні проблеми розвитку аудиту в Україні [Електронний ресурс] / Н. І. Петренко // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2015. – № 3(1). – С. 89-94.
 3. Бондар В.П. Якість аудиту та фактори її підвищення /В.П.Бондар //Вісник ЖДТУ .-№ 4 (46).-2008.-С.22-27
 4. Василюк М.М. Умови забезпечення та чинники впливу на якість аудиторських послуг / М.М. Василюк // Інноваційна економіка. Науково-виробничий журнал .- № 1[56]. - 2015. - С.212-215
- Звіт Аудиторської палати України до Кабінету Міністрів України за 2016 рік [Електронний ресурс].- Режим доступу : <http://www.apu.com.ua/2-uncategorised/1064-zvit-dokti-2016>

УДК 657.6

Чижевська Л.В., д.е.н., проф.

Житомирський державний технологічний університет

Антонюк О.Р., к.е.н., проф.

Національний університет водного господарства та природокористування

**АУДИТ СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ ЧЕРЕЗ ПРИЗМУ
ПРОФЕСІЙНОЇ ЕТИКИ АУДИТОРІВ**

Існуючі економічні процеси, пов'язані зі зміною організаційних та методичних підходів забезпечення підприємницької діяльності, та нові умови національної економіки впливають на аудиторську діяльність. Вони ставлять нові завдання, вимагають комплексного, виваженого підходу до розв'язання існуючих проблем. У зв'язку з цим першочергового значення набуває проблема подальшого підвищення якості проведення аудиторської діяльності на основі уточнення аспектів незалежності аудитора, підвищення компетентності, впровадження в практику ефективних методик аудиту у світлі появи нових аудиторських послуг, у т.ч. аудиту суб'єктів суспільного інтересу.

Проф. Мних Є.В. підкреслював, що для аудитора визначальним є професійна незалежність і етика. «Саме високий професіоналізм економічної

оцінки, етика справедливості і неупередженості в характеристиках визначають доцільність такої діяльності незалежно від того, які економічні наслідки характеризують той чи інший досліджуваний об'єкт. Етику аудиту слід визнавати за верховенством суспільних інтересів, навіть якщо вони недостатньо захищені у правовому полі» [1, с. 56].

У світлі проекту Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» (2017 р.) [2] актуальним залишається розгляд різних аспектів незалежності, а саме: етичного, економічного та юридичного. У розрізі кожного аспекту варто визначити та проаналізувати чинники впливу на незалежність та застережні заходи, які необхідно при цьому вжити у разі виконання аудиту суб'єктів суспільного інтересу та надання інших аудиторських послуг. При цьому встановлюються обмеження на одночасне надання підприємствам, що становлять суспільний інтерес, послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності та сумісних з аудиторською діяльністю послуг, а саме:

- 1) складання податкової звітності, розрахунку обов'язкових зборів і платежів, представництва юридичних осіб у спорах із зазначених питань;
- 2) консультування з питань управління, розробки і супроводження управлінських рішень;
- 3) ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності;
- 4) розробка та впровадження процедур внутрішнього контролю, управління ризиками, а також інформаційних технологій у фінансовій сфері;
- 5) надання правової допомоги, у тому числі ведення переговорів від імені юридичних осіб, представництво інтересів у суді;
- 6) кадрове забезпечення юридичних осіб у сфері бухгалтерського обліку, оподаткування та фінансів, у тому числі послуги з надання персоналу;
- 7) послуги з оцінки;
- 8) послуги, пов'язані із залученням фінансування, розподілом прибутку, розробкою інвестиційної стратегії [2].

Зрозумілими, але відносно новими для практичної реалізації в роботі вітчизняного аудитора будуть поняття «конфлікту інтересів» та поняття «не практикуючої особи». Поза дотримання принципів етики, визначеними міжнародною аудиторською спільнотою законодавець України вводить поняття «доброї репутації». Аудиторська фірма, яка втратить добру репутацію за наявності певних обставин, передбачених законодавством, виключається з Реєстру за рішенням органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

У даному контексті важливим є досвід інших країн. Так, згідно з Act on Statutory Auditors of Poland (стаття 56) [3] діяльність аудиторів повинна відповідати принципам професійної етики, включаючи незалежність, чесність, об'єктивність, професійну компетентність, належну обачність та секретність.

Уточнень та методичних рекомендацій потребуватиме і питання цінової політики аудиторських фірм. Адже згідно з проектом [2] забороняється надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємству, що становить

суспільний інтерес, якщо загальна сума винагороди, отримана від цього підприємства, щорічно перевищує 15% загальної суми чистого доходу від надання послуг таким суб'єктом аудиторської діяльності впродовж 5 років поспіль. За законодавством Польщі принципи незалежності та об'єктивності будуть порушені у разі отримання в один рік протягом 5 років 40 % річного доходу від виконання аудиту суб'єктів суспільного інтересу[3].

Таким чином, методичне забезпечення вищезазначених дискусійних питань з точки зору успішної практичної реалізації в діяльності суб'єктів аудиторської діяльності в Україні стане одним із завдань, що сприятимуть підвищенню якості провадження аудиторської діяльності в цілому та відповідності європейським ознакам якості та цінності аудиторських послуг.

Список використаної літератури:

1. Мних Є.В. *Визнання аудиторських послуг у прийнятті управлінських рішень*/Є.Д.Мних//Збірник матеріалів доповідей Міжнародної науково-практичної конференції «Ринок аудиторських послуг в Україні: стан і перспективи розвитку» (м. Івано-Франківськ, 15-16 квітня 2010 р.).-С.55-58

2. Проект Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

3. Act on Statutory Auditors of Poland. Режим доступу до рес.: http://www.mf.gov.pl/documents/764034/1002233/20120912_ustawa_o_bieglych-ang.pdf

УДК 657.631.8:332.012.2

Шалімова Н.С., д.е.н., проф.

Центральноукраїнський національний технічний університет

РОЗШИРЕННЯ ФОРМАТУ АУДИТОРСЬКИХ ЗВІТІВ ЗА РЕЗУЛЬТАТАМИ ОБОВ'ЯЗКОВОГО АУДИТУ СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНИХ (ПУБЛІЧНИХ) ІНТЕРЕСІВ В ЧАСТИНІ РОЗКРИТТЯ ОСНОВИ ДЛЯ ВИСЛОВЛЕННЯ ДУМКИ АУДИТОРА

Аудиторський звіт є ключовим результатом аудиту і забезпечення його інформативності з урахуванням вимог користувачів – основний шлях підвищення якості аудиту. Критерії якості аудиторського звіту за результатами виконання завдань з обов'язкового аудиту суб'єктів суспільного (публічного) інтересу можна подати як рівновагу між переваженням аудиторського висновку надмірно докладними даними та неясністю інформації внаслідок її надмірного узагальнення, між необхідністю задоволення інформаційних потреб користувачів та необхідністю захисту певного рівня інформаційної безпеки конкретного підприємства, між необхідністю дотримання вимог Міжнародних стандартів аудиту (МСА) та необхідністю введення додаткових вимог та розробки додаткових рекомендацій. Аналіз положень міжнародних документів стосовно можливості впровадження додаткових обов'язків аудиторів щодо надання висновків з інших питань, які доповнюватимуть висловлення думки

про фінансові звіти, доводить наявність можливості та необхідності розширення вимог до обов'язкового аудиту в Україні та форматів аудиторських звітів за його результатами з метою підвищення якості й інформативності аудиторських звітів та забезпечення інформаційних потреб суспільства.

В МСА 700 «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності» не передбачено обов'язковим наявність параграфу «Основа для висловлення думки аудитора» при висловленні немодифікованої думки. У випадку ж її модифікації згідно із МСА 705 «Модифікація думки у звіті незалежного аудитора» в таких параграфах розкривається опис та кількісне визначення виявлених викривлень, які призвели до висловлення думки із застереженням або негативної думки, або відмови від її висловлення.

На думку автора, необхідним є введення обов'язкового параграфу «Основа для висловлення думки» для всіх видів аудиторських звітів. В такому параграфі повинні розкриватися:

- результати основних застосованих аудиторських процедур, які стали основою для висловлення безумовно-позитивної аудиторської думки, модифікованої (із застереженням або негативної) аудиторської думки або відмови від висловлення із зазначенням підстав для модифікації;

- кількісне визначення впливу викривлень відповідно до МСА 450 «Оцінка викривлень, ідентифікованих під час аудиту» або опис причин, коли це зробити неможливо

Допоміжні питання, які розкриватимуть результати основних процедур, повинні охоплювати таку інформацію:

- порядок розрахунку рівня суттєвості;
- порядок урахування законодавчих і нормативних актів при проведенні аудиту фінансової звітності та результати таких процедур;

- методика оцінки дотримання підприємством принципу безперервності діяльності та результати її проведення (висвітлення лише інформації про вартість чистих активів не дає повного уявлення про фінансовий стан підприємства);

- обсяг та методика оцінки ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності, яка включатиме, зокрема, оцінку ефективності внутрішнього контролю та оцінку стану корпоративного управління, її результати;

- методика оцінки відповідності використаної облікової політики, коректності облікових оцінок управлінського персоналу та її результати.

Представлені пропозиції щодо розширення формату аудиторських звітів в частині розкриття основи для висловлення думки аудитора дозволять зменшити таку складову «розриву в очікуваннях» як «розрив в комунікаціях» з метою формування адекватної суспільної думки про аудит.

З іншого боку, слід підкреслити важливість встановлення таких єдиних методик саме для обов'язкового аудиту, адже при проведенні ініціативного аудиту його результати поширюються серед обмеженого кола користувачів, а

при обов'язковому аудиту коло можливих користувачів перебачити важко. Тому необхідно дотримуватися однієї з основних якісних характеристик інформації – зіставності. Виходячи з того, що аудит є елементом, який забезпечує певний рівень інформаційної безпеки як окремих суб'єктів, так і суспільства в цілому, треба враховувати, що подана ним інформація має відповідати певним критеріям, які, зазвичай, висуваються до інформації, яку використовують для аналізу, оцінки та прийняття рішень, серед яких важливою і є зіставність. Подані результати аудиту (аудиторські звіти) повинні давати можливість в певному обсязі порівнювати результати аудиту різних суб'єктів господарювання, що можливо лише за наявності однакових критеріїв оцінки кількісного і якісного рівнів суттєвості. При цьому під кількісним рівнем розуміємо абсолютний або відносний рівень помилки у грошовому вираженні, а під якісним – ступінь урахування інших законів і нормативних актів, порядок оцінки коректності облікових оцінок управлінського персоналу та відповідності використаної облікової політики, порядок оцінки ефективності внутрішнього контролю й дотримання принципу безперервності діяльності. Виходячи з цього вважаємо необхідним передбачити обов'язковість при висвітленні результатів оцінки ризиків суттєвого викривлення розкриття характеру застосованих процедур за найважливішими об'єктами для того, щоб показати, в яких випадках застосовувалися процедури по суті, а в яких – аудитор вирішив покладатися на результати тестів внутрішнього контролю, та їх зміни у порівнянні з попереднім аудитом.

УДК 657.6

Шерстюк О.Л., к.е.н., доц.
ТОВ «Аудиторська фірма «Практик-КМШ»

ІДЕНТИФІКАЦІЯ ЗВ'ЯЗКУ МІЖ ЗАХОДАМИ АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

Заходи аудиту як самостійні елементи процесу аудиту фінансової інформації, на нашу думку, можуть бути визначені як комплекс суджень, процедур й дій аудитора, що виконуються для забезпечення можливостей досягнення мети аудиту.

Взаємозв'язок між заходами аудиту фінансової інформації має місце внаслідок інтегрування його мети і завдань, що мають бути вирішені. Виходячи з цього, може бути ідентифікований рух ресурсів аудитора, спрямованих на реалізацію відповідних заходів як між окремими процесами, так і між їх елементами.

Саме, виходячи зі змісту і характеру такого руху ресурсів пропонується ідентифікувати та оцінювати взаємозв'язок між заходами аудиту.

На нашу думку, всі види зв'язків між заходами можуть бути класифіковані на прямі, які визначаються наявністю безпосереднього руху ресурсів між двома чи більшою кількістю процесів, та непрямі (або умовні), що передбачають наявність руху ресурсів лише за певних обставин.

Зокрема, прикладом прямого руху ресурсів, спрямованих на реалізацію окремих процесів, може бути визнана послідовність їх спрямування на оцінювання рівня суттєвості інформації, після чого – на ідентифікацію та оцінювання запланованого рівня аудиторського ризику. Натомість, умовний рух ресурсів аудитора можна спостерігати під час узагальнення результатів аудиту, а саме – визначення необхідності та напряму використання ресурсів аудиту буде залежати від ідентифікації причини виявлених відхилень у фінансовій інформації (ідентифікація ознак шахрайства вимагатиме від аудитора виконання додаткових заходів, що будуть формалізовані як в окремих елементах (судження, процедури), так і в цілих заходах.

Відповідно до викладеного, зв'язок між заходами аудиту також може бути визнаний як прямий або умовний.

Інший метод визначення руху ресурсів, спрямованих на реалізацію заходів аудиту, на нашу думку, ґрунтується на визначенні способу руху. Зокрема, способи руху ресурсів, спрямованих на реалізацію заходів аудиту фінансової інформації, можуть бути ідентифіковані як рух без трансформації ресурсів, і рух з трансформацією ресурсів.

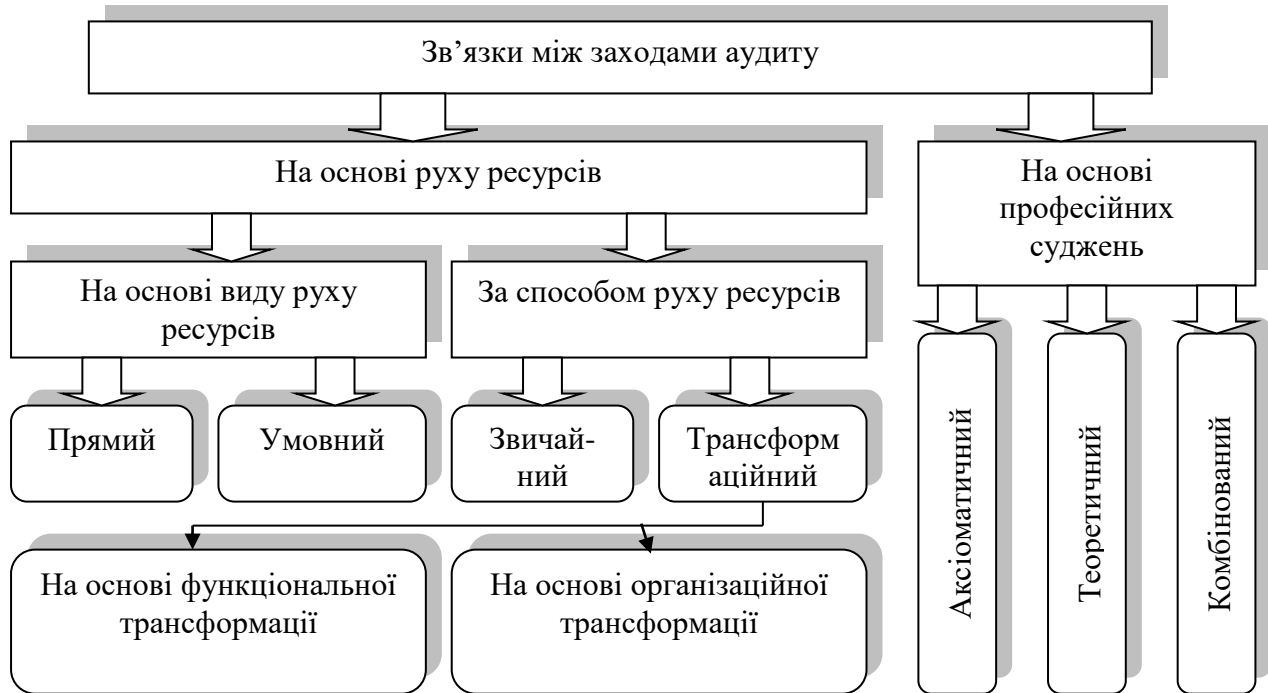
Перший спосіб руху є характерним для випадків, коли аудитор використовує заздалегідь запланований обсяг ресурсів відповідно до попередньо визначеної структури. Для другого способу є характерним здійснення заміни ресурсів одного виду на інший або зміна їх структури. Це може бути пояснене можливістю використання різних видів аудиторських процедур з урахуванням якісних і кількісних характеристик очікуваних аудиторських доказів, а також – змістом наявних ресурсів аудитора.

При цьому, пропонуємо ідентифікувати функціональну та організаційну трансформацію ресурсів. Функціональна трансформація матиме місце у випадках прийняття рішення аудитором щодо зміни обсягу і структури ресурсів, виходячи з необхідності зміни підходів до отримання та оцінювання аудиторських доказів у межах суб'єкта аудиту. Натомість функціональна трансформація є характерною, коли аудитор приймає рішення використовувати у своїй роботі результати, отримані іншими аудиторами, системами внутрішнього аудиту чи внутрішнього контролю клієнта, залученими для виконання завдань експертами. В даному випадку, трансформація ресурсів

відбувається через те, що аудитор може спрямувати замість всієї сукупності ресурсів лише один з їх видів (наприклад – фінансові для оплати роботи експерта), зекономивши власний часовий, матеріальні та трудові ресурси. Зважаючи на це, зв'язок між заходами може бути визнаний як звичайний або трансформаційний.

Ще однією ознакою зв'язку між заходами, на наше переконання, є спосіб його визнання. Такий підхід ґрунтується на застосуванні професійного судження аудитора, на підставі якого аудитор може припустити або аксіоматичну наявність зв'язку між аудиторськими процесами, або визнати необхідність доведення його наявності (теоретичний). При цьому, результати дослідження дають змогу стверджувати про наявність комбінованого підходу до ідентифікації зв'язків між заходами, що ґрунтуються на професійних суджень.

Узагальнення видів зв'язку між окремими процесами наведено на рис. 1.



*Рис. 1. Види зв'язків між заходами аудиту фінансової інформації
[розробка автора]*

Використання запропонованої схеми у практичній діяльності, на наш погляд, сприятиме оптимізації заходів, що виконуються для вирішення завдань аудиту фінансової інформації.

УДК 657.6

Шишкова Н.Л., к.е.н., доц.
ДВНЗ «Національний гірничий університет»

ПЕРСПЕКТИВИ АУДИТОРСЬКОГО РИНКУ УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ ВИМОГ ТРАНСПАРЕНТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНИХ ІНТЕРЕСІВ

Законодавство ЄС щодо реформування аудиторського ринку було прийнято у квітні 2014 року та має на меті підвищення довіри користувачів інформації до фінансової звітності. Зміни спрямовані на підвищення якості аудиту і на популяризацію конкуренції на ринку аудиту. Слід зазначити, що проблеми підвищення якості, транспарентності та безпеки облікової і звітної інформації актуальні для України [1]. До того ж належне розуміння проблем національного аудиторського ринку в контексті впровадження європейських законодавчих ініціатив в сфері аудиту сприятиме його гармонізації та розвитку.

При цьому особлива увага та спеціальні вимоги стосуються обов'язкового аудиту суб'єктів суспільної відповідальності. В Україні до суб'єктів суспільного інтересу (в європейській практиці зазвичай об'єктів суспільної відповідальності) відносять юридичних осіб, які оперують грошовими коштами третіх осіб, а також електронними грошима, емітують цінні папери, здійснюють спільні інвестиції [2]. Коло суб'єктів суспільних інтересів в Україні складають публічні акціонерні товариства та емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди та підприємства, які належать до великих підприємств, в яких сукупна вартість активів – понад 20 млн. євро; чистий дохід – понад 40 млн. євро, середня кількість працівників – понад 250 осіб.

Майже третина зареєстрованих аудиторських фірм у кожній країні-члені ЄС проводять аудиторські дослідження суб'єктів суспільних інтересів, за винятком Греції (70%), Болгарії (55%) та Словаччини (34%). [3]. Тому в Україні є необхідність створення конкурентоспроможного ринку для аудиту суб'єктів суспільних інтересів. Доля «Великої четвірки» (PwC, Deloitte, KPMG та EY) в ЄС становить майже 70% від кількості обов'язкових аудитів суб'єктів суспільних інтересів. Проте, з точки зору обороту «Велика четвірка» охоплює понад 80% загального аудиторського ринку ЄС. Наразі в Україні в Реєстрі аудиторських фірм і аудиторів, який веде Аудиторська палата України, значиться близько тисячі суб'єктів аудиторської діяльності. Потенційно близько 50% суб'єктів аудиторської діяльності мають можливість проводити обов'язковий аудит суб'єктів суспільних інтересів.

Проблеми в аудиторській діяльності в Україні тотожні до ЄС:

- недоліки внутрішніх систем контролю якості;
- неспроможність документувати деякі аспекти аудиторської діяльності;
- відсутність достатніх аудиторських доказів про проведення повної аудиторської перевірки.

Але національні особливості аудиторської діяльності в Україні накладають додаткові вимоги до покращення якості аудиту. Більш конкурентний аудиторський ринок для проведення обов'язкового аудиту суб'єктів суспільних інтересів буде забезпечувати безперебійну роботу ринків капіталу країни. Реформування аудиторської діяльності в Україні дозволить використовувати нові правила аудиту як для захисту інвесторів, так і для громадського нагляду. До того ж реформування незалежного аудиторського контролю буде дієвим при синхронізації процесів з внутрішнім контролем за обліковими процедурами [4].

Реформа аудиту повинна посилити роль суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, як моніторингового органу аудиторської діяльності та її ефективності. Найкращий підхід та найбільш відповідні інструменти для оцінки результативності стануть додатковими методологічними напрацюваннями.

Базовим сценарієм для реформування ринку аудиторських послуг в Україні повинен стати досвід ЄС у проведенні реформи аудиту. Нова правова база передбачає створення нових джерел інформації та інструментів для суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Подальша робота потрібна для досягнення прогресу як в теоретико-методологічних галузях (загальна термінологія, конвергенція навколо базових періодів та методики збору даних), так і в практичних напрацюваннях (антимонопольні розслідування на аудиторському ринку, оцінки невідомих об'єднань, розслідування скарг чи державної допомоги).

Створення системи суспільного нагляду за аудиторською діяльністю – це вимога Директиви ЄС про обов'язковий аудит. Керувати таким органом повинні непрактикуючі особи, добре обізнані у сферах, що стосуються обов'язкового аудиту. Зазначений орган повинен нести кінцеву відповідальність та нагляд за атестацією аудиторів, їх безперервним навчанням, реєстрацією, прийняттям стандартів, системою забезпечення якості [5].

Таким чином, український ринок аудиторських послуг стоїть на порозі суттєвих змін, які пов'язані і з прийняттям проекту Закону про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність, і з впровадженням директив і положень європейської практики обов'язкового аудиту суб'єктів суспільних інтересів, які посилюють вимоги до транспарентності ведення бізнесу.

Список використаної літератури:

1. Шишкова Н.Л. Засоби підвищення керованості безпекою облікової інформації// *Економічний вісник НГУ*. №3. 2016р. - С.119-126.
2. Редько О.Ю. Питання акомодатії українського аудиту до вимог ЄС// *Статистика України*, 2015, N1// (online): <http://194.44.12.92:8080/jspui/bitstream/123456789/1773/1/Redko>
3. *Commission report on monitoring developments in the EU market for providing statutory audit services to public-interest entities*// (online): https://ec.europa.eu/info/publications/170907-statutory-audit-services-report_en
4. Шишкова Н.Л. Синхронізація обліку та внутрішнього контролю в системі управління аеропортом// *Економічний вісник НГУ*. 2015, №2. - С.173-182.
5. *Аудиторська діяльність в Україні: шанс для об'єднання й розвитку*// Офіційний сайт Н.Южаниної 06 червня 2017// (online): <http://yuzhanina.in.ua/novini/item/174-audytorska-diialnist-v-ukraini-shans-dlia-obiednannia-i-rozvytku.html>

СЕКЦІЯ 5 РОЗВИТОК ФІНАНСІВ В УМОВАХ ВІДКРИТОЇ ЕКОНОМІКИ

УДК 368.032:336.02

Болюх О.В., магістрант
Науковий керівник – Полчанов А.Ю., к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет

КЛАСИФІКАЦІЯ АКТИВІВ СТРАХОВИХ КОМПАНІЙ

Сутність активів детально розкривається через їх класифікацію. Це дозволяє врахувати зміст та особливості окремих видів активів та досягти максимального результату.

За результатами аналізу наукових робіт в даному напрямі можна виділити такі класифікаційні ознаки (рис. 1):

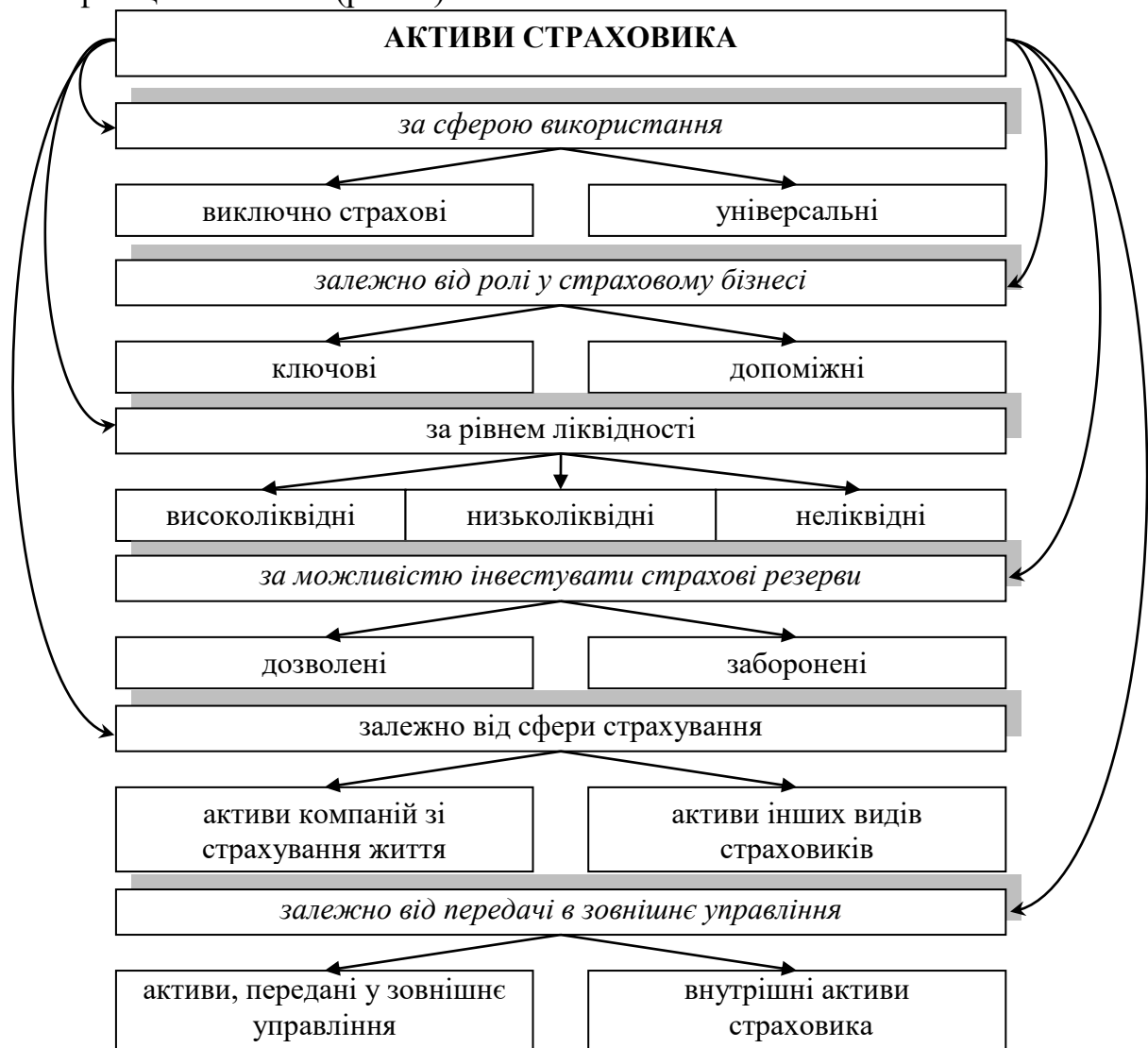


Рис. 1. Класифікація активів страховиків

1) за рівнем ліквідності активи можна розмежувати на високоліквідні, низьколіквідні, неліквідні. Хоч такий підхід є умовним, він дає можливість оцінити здатність компаній швидко конвертувати наявні активи у грошові кошти;

2) залежно від сфери страхування розрізняють активи компаній зі страхування життя та активи компаній, що здійснюють інші види страхування;

3) за сферою використання серед активів можна виділити універсальні та виключно страхові. До останніх належать залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах (кошти у централізованих страхових резервних фондах, зокрема, які перебувають в управлінні Моторно-транспортного страхового бюро України, але які належать страховикам), депозити перестраховування (суми за угодами перестраховування, які характеризуються передачею незначного страхового ризику або відсутністю передачі страхового ризику і використовуються переважно як засіб оптимізації грошових потоків у короткостроковій та середньостроковій перспективі) та частка перестраховика у страхових резервах (сума частки перестраховиків у страхових резервах кожного виду відповідно до вимог чинного законодавства);

4) залежно від ролі у страховому бізнесі активи можна поділити на ключові (грошові кошти, фінансові інвестиції тощо) та допоміжні (основні засоби, нематеріальні активи);

5) за можливістю інвестувати кошти страхових резервів відповідно до чинного законодавства серед активів виділяють дозволені (грошові кошти на поточному рахунку, банківські вклади, акції, облігації, іпотечні сертифікати, банківські метали та інші) та заборонені;

6) залежно від передачі у зовнішнє управління активи розмежовують на ті, що передані у зовнішнє управління, зокрема компаніям з управління активами, та внутрішні активи.

Така класифікація активів страховиків сприяє розкриттю їх економічної природи, особливостям застосування у страховій сфері, та дає можливість приймати більш виважені управлінні рішення.

Список використаної літератури:

1. Александрова М.М. Порядок здійснення рейтингової оцінки страховика / М.М. Александрова, А.Ю. Полчанов // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2008. – № 1 (43). – С. 227–233.

2. Полчанов А.Ю. Стратегічний фінансовий аналіз як ключовий етап формування фінансової стратегії страхової компанії / А.Ю. Полчанов // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2011. – № 2 (56). – С. 185–188.

3. Супрун А.А. Управління активами страхових компаній: автореф. дис. на здобуття наук. ступ. канд. екон. наук за спец. 08.04.01 «Фінанси, грошовий обіг і кредит» / А.А. Супрун. – К., 2005. – 19 с.

УДК 368.032:336.02

Бондарук В.С., магістрант
Науковий керівник – Полчанов А.Ю., к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет

МЕТОДИКА ОЦІНКИ УПРАВЛІННЯ КАПІТАЛОМ СТРАХОВИХ КОМПАНІЙ

Важливе значення для інвесторів, керівництва компанії, страхувальників та державного регулятора має оцінка управління капіталом страховика. Рішення інвесторів, як діючих, так і потенційних, прийняті з урахуванням результатів такої оцінки, матимуть вищий рівень об'єктивності та економічної доцільності, що є досить важливим в умовах незначного рівня розвитку фінансового ринку, в порівнянні з розвиненими країнами. Актуальність даного питання для керівництва страховиків пов'язана з виявленням слабких та сильних сторін компанії та можливістю співставлення з результатами оцінки ефективності управління капіталом страховиками–конкурентами.

На підставі вивчення методик рейтингової оцінки діяльності страховика, розроблених державним регулятором, виділено 9 фінансових коефіцієнтів та розроблена шкала їх оцінки, що забезпечує створення інформаційної бази для оцінки управлінських рішень щодо достатності та ефективності використання капіталу (табл. 1.)

Таблиця 1. Запропоновані показники оцінки управління капіталом страховика*

№ з/п	Фінансовий коефіцієнт	Формула розрахунку	Рекомендоване значення
1	Показник автономії капіталу	$100 \% \times (\text{Власний капітал}) / (\text{Активи})$	Не менше 50 %
2	Показник відношення власного капіталу до страхових резервів	$100 \% \times (\text{Власний капітал}) / (\text{Страхові резерви})$	Не менше 30 %
3	Показник ризику страхування	$100 \% \times (\text{Власний капітал}) / (\text{Страхові премії})$	Не менше 30 %
4	Показник відношення страхових премій до виплат	$100 \% \times (\text{Страхові премії}) / (\text{Страхові виплати})$	Не менше 100 %
5	Достатності страхових резервів (на основі премій)	$100 \% \times (\text{Страхові резерви}) / (\text{Страхові премії})$	Не менше 100 %
6	Достатності страхових резервів (на основі виплат)	$100 \% \times (\text{Страхові резерви}) / (\text{Страхові виплати})$	Не менше 100 %
7	Темп приросту активів страховика	$100 \% \times ((\text{Активи страховика на кінець періоду}) / (\text{Активи страховика на початок періоду}) - 1)$	Не менше 0 %
8	Темп приросту капіталу страховика	$100 \% \times ((\text{Власний капітал страховика на кінець періоду}) / (\text{Власний капітал страховика на початок періоду}) - 1)$	Не менше 0 %
9	Темп приросту страхових резервів страховика	$100 \% \times ((\text{Страхові резерви на кінець періоду}) / (\text{Страхові резерви на початок періоду}) - 1)$	Не менше 0 %

* складено автором

З метою більш розширеного аналізу доцільно визначити інтегральну оцінку управління капіталом страховика. Для цього за кожен показник, що відповідає рекомендованому значенню компанія отримує оцінку 1, за кожен показник, що не відповідає таким значенням оцінка складає 0 (табл. 2).

*Таблиця 2. Шкала оцінки управління капіталом**

<i>Рейтинг</i>	<i>Значення загальної оцінки</i>	<i>Характеристика</i>
А	7-9	Компанія характеризується високим рівнем управління капіталом та має суттєвий потенціал до зростання
В	4-6	Компанія характеризується середнім рівнем управління капіталом та має потенціал до зростання порівняно з іншими страховиками
С	1-3	Компанія характеризується низьким рівнем управління капіталом та не має суттєвого потенціалу до зростання

* складено автором

Серед 10 найбільших страхових компаній за версією журналу «Insurance TOP» у 2016 році найвищий рейтинг управління капіталом страховика мають «ІНГО Україна», «АХА СТРАХУВАННЯ», «УНІКА», «ТАС», «Українська страхова група» - ці компанії характеризуються високим рівнем управління капіталом та мають суттєвий потенціал до зростання.

Запропоновані нами зміни спрямовані на подолання інформаційної асиметрії на страховому ринку України, що негативно впливає на інвестиційну привабливість, як страхового ринку, так і окремих страховиків.

Список використаної літератури:

1. *Александрова М.М. Порядок здійснення рейтингової оцінки страховика / М.М. Александрова, А.Ю. Полчанов // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2008. – № 1 (43). – С. 227–233.*
2. *Нагайчук Н.Г. Управління капіталом страхової компанії / Н.Г. Нагайчук // Фінанси України. - 2008. - № 11. - С. 106-116.*
3. *Полчанов А.Ю. Стратегічний фінансовий аналіз як ключовий етап формування фінансової стратегії страхової компанії / А.Ю. Полчанов // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2011. – № 2 (56). – С. 185–188.*

УДК 336.1.075.6

Данчевська І.Р., аспірант
Львівський національний університет ім. Івана Франка

ІНСТИТУЦІЙНЕ СЕРЕДОВИЩЕ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ НА РІВНІ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

Контроль за коштами місцевого бюджету розпочинається ще до його прийняття. Ця місія покладається на органи місцевого самоврядування, які в

особі місцевих фінансових органів здійснюють контроль під час аналізу бюджетного запиту, поданого головним розпорядником, з погляду його відповідності меті, пріоритетності, а також дієвості та ефективності використання бюджетних коштів.

Міністерство фінансів здійснює попередній контроль під час подання місцевими державними адміністраціями і виконавчими органами розрахунків обсягів міжбюджетних трансфертів та інших показників. Після схвалення Кабінетом Міністрів України проекту закону про Державний бюджет України Міністерство фінансів України доводить розрахунки прогнозних обсягів міжбюджетних трансфертів, методику їх визначення та інші показники, необхідні для складання проектів місцевих бюджетів.

Кабінет Міністрів України здійснює попередній контроль за місцевими бюджетами під час схвалення проекту закону про Державний бюджет України, оскільки встановлює обсяг міжбюджетних трансфертів місцевим бюджетам. Але, на жаль, у Бюджетному кодексі України не встановлено відповідальність даного органу за неналежне проведення контрольних дій, що в подальшому може призвести до нереальності бюджету.

Верховна Рада України також не залишає поза увагою контроль за коштами місцевих бюджетів, який вона здійснює під час ухвалення закону про Державний бюджет України в другому читанні.

Місцеві фінансові органи організують складання проектів місцевих бюджетів. Їх контрольна діяльність здійснюється при аналізі бюджетного запиту, поданого головним розпорядником бюджетних коштів, щодо його відповідності меті, пріоритетності, а також дієвості та ефективності використання бюджетних коштів, на підставі якого керівник фінансового органу приймає рішення про включення бюджетного запиту до пропозицій проекту місцевого бюджету.

Важлива роль у здійсненні фінансового контролю на місцевому рівні належить також місцевим державним адміністраціям, які наділені повноваженнями здійснювати наступний контроль за відповідністю бюджетному законодавству України показників місцевих бюджетів нижчого рівня. Крім того, місцеві державні адміністрації забезпечують процес виконання та складання звітності про роботу місцевих бюджетів відповідного рівня.

Практично органом, який здійснює загальну організацію, управління та контроль за виконанням місцевих бюджетів, є місцевий фінансовий орган, що затверджує розпис бюджету, за яким він виконується, та забезпечує відповідність розпису місцевого бюджету встановленим бюджетним призначенням. Місцеві фінансові органи отримують від територіальних органів Державної казначейської служби України баланси, місячні звіти про виконання місцевих бюджетів.

Територіальні органи Державної казначейської служби України виконують безпосередньо контрольні функції щодо використання коштів місцевого бюджету, оскільки пунктом 2 статті 78 Бюджетного кодексу України закріплено, що казначейське обслуговування місцевих бюджетів здійснюється

територіальними органами Державної казначейської служби України [22]. Свої контрольні повноваження ці органи здійснюють на етапі виконання місцевих бюджетів та складання звітності про їх виконання, переважно у вигляді поточного контролю.

Державна аудиторська служба України займає провідне місце серед органів державної влади, які наділені контрольними повноваженнями у сфері місцевих бюджетів. Вона є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України та який забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю.

Контролю державної фіскальної служби відведено важливе місце, оскільки ці органи забезпечують наповнення до 80 % дохідної частини бюджетів, в особі податкових і митних органів. Саме вони здійснюють постійний моніторинг дотримання чинного податкового законодавства, правильності обрахунку і сплати податків та зборів і забезпечення місцевих громад фінансовими ресурсами. Тому доцільно вважати ДФСУ одним з ключових органів, відповідальних за акумулювання коштів на цілі політики стимулювання регіонального зростання.

Крім того, об'єктами контролю органів ДФС виступають виконавчі комітети сільських та селищних рад. Вони перевіряються на предмет дотримання порядку податків готівкою, своєчасності та повноти їх перерахування до бюджету.

Необхідною умовою підвищення ефективності ДФК є скоординована і упорядкована діяльність зазначених органів у здійсненні контрольних функцій, уникнення дублювання за тими напрямками контролю, які входять до компетенції кількох органів. Для цього необхідно рішучіше втілювати в життя поставлені Міністерством фінансів завдання щодо тіснішої координації своїх дій контролюючими органами як у проведенні ревізій і перевірок, так і максимальній їх реалізації у частині відшкодування й компенсації збитків, завданих державі.

УДК 336.77:631

Душинська В.В., магістрант
Житомирський державний технологічний університет

ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ РИНКУ ІПОТЕЧНОГО КРЕДИТУВАННЯ В УКРАЇНІ

Важливу роль в ринковій економіці відіграє іпотечний кредит. Надання позик під нерухомість завжди було однією з головних банківських операцій. Запровадження в Україні іпотечного ринку пов'язано з подоланням значних труднощів як політичного, соціально-економічного так і теоретичного характеру.

До основних проблем іпотечного кредитування в Україні відносять:

- 1) відсутність гарантійних фондів іпотечного страхування;
- 2) нерозвиненість інфраструктури ринку житла і житлового будівництва;
- 3) недосконалість правової бази, які полягають, зокрема, у недіючому реєстрі іпотек, недосконалому законодавчому регулюванні процедур звернення щодо стягнення на предмети іпотеки, які підвищують ризикованість іпотечних угод.
- 4) недовіра населення до українських банків та побоювання щодо втрати свого житла у разі банкрутства банка-кредитора;
- 5) низька ефективність ринку житлового будівництва;
- 6) неспроможність банківської системи працювати за міжнародними схемами реінвестування;
- 7) відсутністю розуміння населенням процесів іпотечного фінансування;
- 8) наявність на ринку іпотечного кредитування в Україні універсальних банків, коли в багатьох розвинених країнах, працюють спеціалізовані іпотечні банки.
- 9) досить жорсткі умови надання іпотечних кредитів, особливо щодо першого внеску близько 30-50 % вартості житла та високі ставки за цими кредитами.

Становлення і розвиток іпотечних відносин неможливі без створення економічних, та правових передумов. До економічних передумов віднесемо:

- стабільність цін та обмінного курсу національної валюти, оскільки це необхідний елемент у довгостроковому інвестуванні;
- загальне економічне зростання, яке призведе і до розвитку іпотечного ринку;
- зниження базової процентної ставки кредитних закладів, зниження витрат на обслуговування кредиту.

Конкретні правові передумови запровадження іпотечного кредитування такі:

- правові гарантії приватної власності на нерухоме майно. Таким чином, кредитор матиме юридичні гарантії щодо однозначного встановлення права власності позичальника та наявних обтяжень на нерухоме майно, яке було запропоновано для передачі в іпотеку;
- правова єдність земельної ділянки та розміщених на ній будівель, споруд і багаторічних насаджень. Це необхідно, аби уникнути проблем при передачі майна в заставу;
- правове регулювання організації та діяльності іпотечних банків, бо саме тоді, коли буде встановлено чітку схему діяльності таких банків, тоді й можна буде говорити про розвиток іпотечного кредитування.

Здійснивши критичний аналіз та узагальнивши існуючі підходи до вирішення проблем у сфері іпотечного кредитування намічені такі шляхи вдосконалення роботи іпотечного ринку:

1. Створення незалежної законодавчої бази: необхідно врегулювати питання втілення системи іпотечного кредитування, узаконити механізми функціонування вторинного іпотечного ринку.

2. Створення внутрішньобанківської та міжбанківської кредитної історії позичальників, тобто формування єдиної бази даних, яка міститиме інформацію про ділову і фінансову репутацію позичальників. Це дозволить прорахувати кредитні ризики, розв'язати проблеми асиметричності інформації, доступної для кредиторів.

3. Створення централізованої системи реєстрації прав власності та обтяжень на нерухоме майно, що повинно забезпечити належний захист прав фізичних та юридичних осіб на нерухоме майно.

4. Повернення довіри до банківської системи в цілому. Стан банківського ринку вказує на рівень добробуту в країні, розвиток її фінансового господарства, заможність громадян. Нормальна банківська діяльність можлива тільки там, де існує довіра громадян до своєї держави та її фінансової системи, суб'єктів господарювання один до одного, влади та бізнесменів до окремих членів суспільства.

Отже, основні проблеми розвитку іпотечного кредитування в Україні можна поділити: на економічні (висока вартість іпотечних кредитів для населення, недостатність довгострокових кредитних ресурсів у банків, великі витрати на оформлення житла в кредит); юридичні (недосконалість нормативно-правової бази іпотечного кредитування, відсутність достатнього досвіду застосування законодавства про іпотеку); організаційні (нерозвиненість інфраструктури фінансового ринку та недосконалість механізму взаємодії суб'єктів іпотеки). Для вирішення цих проблем перш за все необхідно визначити модель іпотечного кредитування житла, яка буде використовуватися в Україні, і розробити відповідний механізм функціонування іпотечного ринку. По-друге, обов'язковою необхідністю є вдосконалення законодавчої бази у сфері іпотечного кредитування, що дасть змогу систематизувати і лібералізувати іпотечний ринок, зробивши його більш динамічним і, відповідно, більш привабливим для всіх його учасників. І, по-третє, слід внести зміни у процедуру оформлення іпотечних кредитів вітчизняними банками та вжити заходів щодо зниження їх вартості.

УДК 330.322

**Іваненко В.О., к.е.н., доц.,
Каневська Я.Б., магістрант**
Житомирський державний технологічний університет

ІНВЕСТИЦІЙНИЙ ПРОЕКТ ЯК НЕВІД'ЄМНА СКЛАДОВА ІНВЕСТИЦІЙНОГО ЦИКЛУ

Для забезпечення постійного розвитку економіки України виникає необхідність у залученні додаткових джерел фінансування, які можуть бути отримані шляхом залучення інвестицій. Інвестиції є основою сучасного розвитку економіки країни та необхідною умовою її зростання в майбутньому. Саме тому дослідження проблем оцінки інвестиційного процесу є актуальним на даний момент часу і потребує постійного моніторингу.

Як і багато явищ в природі та економіці, інвестиційний процес розвивається за певним порядком, який називається інвестиційним циклом. Це можна пояснити тим, що сам процес інвестування не є безкінечним явищем, тому має свій початок і свій завершальний етап, що, в свою чергу, переходить в інший інвестиційний процес.

Як правило, під інвестиційним циклом розуміють систему дій та процесів, які відбуваються від моменту прийняття рішення про інвестування до самої заключної стадії інвестиційного проекту.

Перед прийняттям рішення про інвестування потенційний інвестор має врахувати всі можливі ризики, провести планування і проектування та інші операції з метою виходу інвестиційного проекту на бажаний показник прибутковості.

Як в українській, так і зарубіжній фаховій літературі здебільшого виокремлюють чотири основні періоди інвестиційного циклу:

1) передінвестиційна фаза – етап, протягом якого готується інвестиційний проект, проводяться дослідні роботи, плануються можливі ризики та економічні вигоди, які можуть виникнути в процесі провадження даного проекту;

2) інвестиційна фаза – включає етап, протягом якого інвестор фінансує проект, несе витрати на реалізацію даного проекту;

3) експлуатаційна фаза – етап, протягом якого інвестиційний проект приносить свій ефект та починається покриття витрат та отримання прибутку;

4) ліквідаційна фаза – етап закінчення інвестиційного проекту, коли він виконав поставлені цілі або вичерпав закладені в ньому можливості [1; 2].

Як бачимо, основу інвестиційного циклу складає інвестиційний проект, який є досить багатофункціональним явищем.

З цього приводу Б.М. Щукін зазначає, що інвестиційний проект слід розглядати у двох аспектах: як документ і як конкретні дії інвестора щодо реалізації своїх інвестиційних намірів. Згідно з першим аспектом інвестиційний проект – це спеціально підготовлена документація з максимально повним описом і обґрунтуванням усіх особливостей майбутнього інвестування. У такому розумінні проект є документованим інвестиційним планом. Щодо другого аспекту, інвестиційний проект – це комплекс заходів, які здійснює

інвестор з метою реалізації свого плану нарощування капіталу. Дії інвестора мають бути оптимальними для досягнення поставлених цілей при обмеженні часових, фінансових і матеріальних ресурсів. Двохаспектне визначення інвестиційного проекту дає можливість точніше й повніше окреслити питання його розробки та експертизи [4, с. 9].

Загалом, вважаємо, що інвестиційним проектом є програма заходів, пов'язаних зі здійсненням капітальних вкладень з метою їхнього наступного відшкодування й одержання прибутку і тому є невід'ємною складовою в процесі провадження передінвестиційної фази, так як він містить всю необхідну інформацію про об'єкт інвестування та економічну доцільність самого процесу інвестування за участю цього об'єкта.

Будь-який інвестиційний проект на передінвестиційній фазі інвестиційного циклу включає наступні стадії підготовки:

- формування ідеї проекту;
- перевірка імовірності виконання іде;
- складання завдання на розробку проект;
- розробка бізнес-план;
- вибір розташування об'єкт;
- пошук чи виділення інвестицій;
- тендер на проектування;
- укладання договору на розробку технічної документації;
- розробка та ухвалення проектно-кошторисної документації;
- виділення землі під будівництво;
- отримання дозволу на будівництво;
- проведення тендерів на будівництво;
- розробка робочої документації;
- укладання підрядного договору та інші [3].

Цикл інвестиційного проекту відображає розвиток проекту від моменту зародження ідей створення проекту до моменту його закінчення за певний проміжок часу, проходить ряд логічно пов'язаних операцій (фаз), призначених для досягнення заданого результату в межах проекту.

На основі викладеного вище можна зробити висновки, що інвестиційний проект є невід'ємною ланкою інвестиційного циклу, так як без якісно складеного інвестиційного проекту сам процес інвестування може бути зовсім неефективним і не принести жодної економічної вигоди чи навіть навпаки бути збитковим.

Список використаної літератури:

1. Левчинський Д.Л. Суть та економічна природа інвестицій та інвестиційного процесу / Д.Л. Левчинський // *Механізм регулювання економіки*. – 2011. – № 2. – С. 138.
2. Уильям Ф. Шарп *Інвестиции* / Уильям Ф. Шарп, Гордон Дж. Александер, Джеффри В. Бэйли – Москва: Инфра-М, 2010 – 1028 с.
3. Ноздріна Л.В. *Управління проектами: Підручник* / Л.В. Ноздріна, В.І. Яцук, О.І. Пологай. За заг. ред. Л.В. Ноздріної. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 432 с.
4. Щукін Б.М. *Інвестування: курс лекцій* / Б.М. Щукін. – К.: МАУП, 2004. – 216 с.

УДК 336.77: 330.567.22 (477)

Ложкова О.М., магістрант
Житомирський державний технологічний університет

СВІТОВИЙ ДОСВІД УПРАВЛІННЯ КРЕДИТНИМ РИЗИКОМ

Зарубіжні банки для оцінки кредитного ризику застосовують спеціальні методики кредитного рейтингу, що становлять сукупність оцінних параметрів кредитоспроможності позичальника. Для них характерна комплексність і порівнянність усієї палітри факторів кредитного ризику.

Англійські клірингові банки здійснюють оцінку потенційного ризику неплатежу по кредиту із використанням методик «PARSER» і «CAMPARI» (табл.1).

Таблиця 1. Характеристика методик «PARSER» і «CAMPARI»

Методика «PARSEL»	Методика «CAMPARI»
P (Person) – інформація про персону потенційного позичальника, його репутація;	C (Character) – репутація позичальника;
A (Amount) – обґрунтування суми затребуваного кредиту;	A (Ability) – оцінка бізнесу позичальника;
R (Repayment) – можливість погашення;	M (Means) – аналіз необхідності звертання за позичкою;
S (Security) – оцінка забезпечення;	P (Purpose) – ціль кредиту;
E (Expediency) – доцільність кредиту;	A (Amount) – обґрунтування мети кредиту;
R (Remuneration) – винагорода банку (відсоткова ставка) за ризик надання кредиту.	R (Repayment) – можливість погашення I (Insurance) – спосіб страхування кредитного ризику.

За кордоном поширені загалом такі методи управління ризиком, як продаж кредитів, сек'юритизація, скоринг та діяльність кредитних бюро.

Дуже поширеним є спосіб захисту від кредитного ризику через продаж кредитів. Банк може продати певну частину наданих кредитів іншим інвесторам.

Процедуру викупу в банків проблемних кредитів можуть здійснювати безпосередньо центральний банк (Чилі, Угорщина, Польща) або Агенція з реструктуризації (Чехія, США, Мексика, Південна Корея). Кредити продаються за ціною, нижчою за їх номінальну вартість.

У практиці американських банків використовують «правило п'яťох сі» (табл.2)

Таблиця 2. «Правило п'ятьох сі»

<p>1C (customer`s character – характер позичальника) репутація позичальника, ступінь відповідальності, готовність і бажання сплатити борг;</p>	<p>2C (capacity to pay – фінансові можливості) припускає ретельний аналіз доходів і витрат позичальника і перспективи їхнього розвитку в майбутньому;</p>	<p>3C (capital) – капітал, майно;</p>	<p>4C (collateral) – забезпечення позики, достатність, якість і ступінь реалізовуваної застави у випадку непогашення позички;</p>	<p>5C (current business conditions and goodwill – загальні економічні умови) визначають діловий клімат у країні і впливають на становище банку і позичальника.</p>
--	---	---	---	--

Актуальним є досвід зарубіжного банківського сектора із залучення до оцінки кредитного ризику незалежних рейтингових агентств. Рейтингове агентство має у своєму розпорядженні великий об'єм інформації і досвід створення неупереджених оцінок для всіх можливих варіантів ситуацій, у нього відсутня будь-яка зацікавленість, крім формування достовірної оцінки кредитного ризику банку. Отже, в Україні необхідно заохочувати створення рейтингових агентств, тому що їхня діяльність буде сприяти зниженню кредитних ризиків банків і підвищувати надійність банківської системи України в цілому.

В Італії банки та банківські групи не можуть надати одному клієнтові або групі пов'язаних між собою позичальників позики, що перевищують 25 % від суми власних фондів банків. У Нідерландах банки зобов'язані повідомляти Банк Нідерландів про випадки видачі позики клієнтові, який не є банком, в обсязі, що перевищує 1 % фактичних власних фондів банку. Концентрація кредитів на одного клієнта в Нідерландах допускається в розмірі до 25 % від власного капіталу банку. У Франції сумарна величина кредитів та інших вимог банку з урахуванням оцінки їхніх ризиків на одного клієнта або на одну групу клієнтів не може перевищувати 40 % чистих власних коштів банку. У Німеччині банки зобов'язані негайно інформувати центральний банк про всі так звані великі (у загальній сумі більші за 10 % капіталу банку) і мільйонних (більш як 3 млн євро) кредитах, одночасно повідомляючи про позичальника, відомості надходять для перевірки в інформаційний центр Бундесбанку. Таким чином, органи банківського нагляду володіють точними відомостями про позичальників, які отримали кредити в кількох банках.

Оптимально використовуючи дані методики, зарубіжні банки мінімізують кредитний ризик, чітко організовують кредитний процес, домагаючись найкращої якості кредитного портфеля.

УДК 336.13

Манько А.В., магістрант
Науковий керівник – Полчанов А.Ю., к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ФІНАНСОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ

Ключова роль фінансів у суспільному розвитку у період складних економічних трансформацій, зумовлює важливість вивчення питань, пов'язаних з мобілізацією та використанням ресурсів для вирішення гострих проблем соціально-економічного характеру. Накопичений досвід післявоєнної відбудови національних економік засвідчує залежність успішності відновлювальних заходів не лише від обсягів зовнішньої фінансової допомоги та наявних природних багатств країни, але й від здатності використати нові можливості та знайти своє місце у глобальному просторі.

З огляду на це необхідним є вивчення питань економічного змісту фінансового потенціалу.

Загалом тематика фінансового потенціалу викликає значний інтерес в академічному середовищі та серед практиків-експертів, підтвердженням чого є численні публікації. З огляду на такий обсяг доступного для вивчення матеріалу, для визначення категорії «фінансовий потенціал» особливу увагу слід звернути на результати найбільш значимих досліджень, що висуває проблему пошуку критерію значимості. На думку Ноніка В.В. та Полчанова А.Ю. одним із таких критеріїв є індекс наукового цитування, зокрема у системі Google Scholar [1], алгоритм пошуку якої враховує рейтинг автора та частоту посилання на відповідну роботу. В той же час такий підхід не дав можливість визначити провідні публікації з даної тематики.

Особливої уваги заслуговує робота Побережною Н.М., в якій було узагальнено підходи багатьох дослідників до розкриття сутності «фінансового потенціалу» (табл. 1), та виділено кілька визначальних підходів до розкриття змісту фінансового потенціалу – ресурсного, соціально-спрямованого та результативного.

В той же час за результатами аналізу публікацій з проблематики фінансового потенціалу було виявлено кілька рівнів, на яких зосереджена увага дослідників:

- 1) мегаекономічний (міжнародний), що стосується наддержавних утворень, інтеграційних об'єднань, (Європейський союз, Міжнародний банк реконструкції та розвитку, Міжнародний валютний фонд) тощо;
- 2) макроекономічний, тобто на рівні національної економічної системи;
- 3) мезоекономічний, що охоплює окремі території, галузі, регіони, адміністративні одиниці;

4) мікроекономічний, який включає суб'єктів господарювання різних видів діяльності та населення.

Таблиця 1. Систематизація поглядів до поняття «фінансовий потенціал»

<i>№ з/п</i>	<i>Підхід</i>	<i>Зміст</i>	<i>Прихильники</i>
1	Ресурсний	Відносять до потенціалу сукупність наявних ресурсів якими володіє будь - яка господарча система	Анчишкін А.І, Абалкін Л.І, Черніков Д.О., Мочалов Б.М., Фігурнов Е.Б., Архипов В.М., Лукінов І.І., Рєпіна І.М.
2	Соціально-спрямований	Потенціал трактують як потенційні або сукупні можливості підприємства (або суспільства), що забезпечують досягнення поставленої мети та спрямовані на задоволення потреб в товарах та послугах	Рєпіна І.М., Воронкова А.Е., Марушков Р.В., Джаїн І.О., Ковальов В.В., суб'єктів О.Н., Лапін Є.В., Сосненко Л.С., Радько С.Г., Гетьман О.О., Шаповал В.М.
3	Результативний	Розглядають потенціал як здатність комплексу ресурсів економічної системи виконувати поставлені перед нею завдання	Федонін О.С., Рєпіна І.М., Олексюк О.І., Отенко І.П., Краснокутська Н.С., Должанська І.З, Загорна Т.О., Костирко Л.А.

Джерело: побудовано на основі [2]

На кожному з них фінансовий потенціал має специфічну природу формування і використання, виходячи із поставлених перед відповідними економічними суб'єктами цілей, разом з тим взаємозв'язок між цими рівнями є досить істотним, що унеможливорює ізольоване їх вивчення.

Виходячи з цього під фінансовим потенціалом можна розуміти фінансові ресурси держави, підприємства або іншого суб'єкта та можливості для їх ефективного формування, розподілу та використання з певною метою.

Список використаної літератури:

1. Нонік В.В. Фінансовий потенціал як економічна категорія // В.В. Нонік, А.Ю. Полчанов // *Інвестиції: практика та досвід.* -2017. - № 17. - С. 5-9.
2. Побережна Н.М. Аналіз трактування поняття «потенціал» [Електронний ресурс] / Н.М. Побережна. — Режим доступу: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPIPress/3479/1/vestnik_HPI_2010_62_Poberezhna_Analiz%20traktuvannia.pdf
3. Полчанов А.Ю. Вплив міжнародної фінансової допомоги на економічне зростання в Європі після Другої світової війни / А.Ю. Полчанов // *Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки.* – 2017. – № 1. – С. 120-126.

УДК 368

**Нечипорук І.Ю., студент
Науковий керівник – Полчанов А.Ю., к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет**

СУЧАСНИЙ СТАН РОЗВИТКУ СТРАХОВОГО РИНКУ

В умовах непередбачуваної динамічної економіки, що склалася в нашій країні, страхування несе надзвичайно велику суспільну функцію, а саме: робить нас менш безпорадними перед надзвичайними ситуаціями. Найважливішою сферою національної економіки України виступає фінансовий сектор. Однією з його складових є страховий ринок, розвиток якого в умовах інтеграції у світове економічне співтовариство та в період посилення процесів глобалізації займає одне із провідних місць у національній економіці. Страховому ринку притаманна низка проблем, що є наслідком недосконалого законодавчого регулювання фінансових інститутів та ринків, відсутністю єдиної стратегічної політики в даній галузі, а також економічної, політичної та соціальної нестабільності в країні. На сьогоднішній день національна економіка потребує значних фінансових ресурсів, а страхова галузь є важливим фінансовим інструментом, за допомогою якого можна акумулювати кошти для подальшого інвестування їх в економіку. У зв'язку з тим, що страхові компанії беруть на себе більшість як економічних так і природних ризиків, яким піддаються юридичні та фізичні особи, виникає необхідність постійної оцінки загального ризику діяльності страхової компанії, адже від успішності страхової компанії залежить кожен її клієнт.

Основними проблемами розвитку страхового ринку є:

- інтернаціоналізація страхового бізнесу;
- поява значних міжнародних страхових консорціумів;
- зростання обсягу інвестицій у цінні папери;
- зростання рівня запитів з боку клієнтури;
- безперестанні фінансові шахрайства у сфері страхування;
- різкі зміни політико-економічної ситуації у багатьох країнах;
- незбалансованість вікової структури персоналу страховиків;
- масова поява нових інформаційних технологій;
- потреба забезпечення особистої безпеки працівників страхових компаній.

Сильно впливають на розвиток страхування зміни у соціальній сфері, що зумовлюють зростання запитів клієнтури. Високі стандарти життя населення у розвинутих країнах формують підвищені вимоги до страхового обслуговування. Клієнти страхових компаній цих країн не схильні беззастережно приймати те, що їм пропонують страхові компанії, які змушені систематично вивчати ринок, щоб їхні послуги відповідали запитам споживачів.

Нові інформаційні технології докорінно змінили роботу страховика. Комп'ютеризація збору й обробки страхової інформації значно підвищили продуктивність праці, надійність, оперативність в ухваленні рішень й ефективність роботи страхових компаній у цілому, і знизили рівень внутрішньофірмових витрат страховиків.

Нові інформаційні технології сприяли впровадженню у страхове обслуговування кредитних карток. Підвищується конкурентна боротьба за ринок вільного капіталу, який є у населення, між страховими компаніями і комерційними банками. Останні активно впроваджуються в сферу страхового бізнесу через створення страхових альянсів (особливо у страхуванні життя, що дає банкам великий прибуток і пов'язане з невеликим і суттєво прогнозованим ризиком).

Сучасний стан розвитку страхового ринку в індустріально розвинутих країнах Заходу характеризується посиленням тенденції до монополізації та концентрації капіталу у страхуванні. Можна виділити чотири організаційні форми прояву цієї тенденції:

1. Горизонтальна інтеграція – зосередження у невеликої кількості значних страхових компаній все більшого обсягу страхових премій і страхових послуг.

2. Вертикальна інтеграція – проникнення страхових компаній до інших сфер, що пов'язані зі страхуванням (банківська, біржова діяльність).

3. Створення транснаціональних страхових компаній поки ще значно не поширилося у страхуванні, проте це явище існує і має тенденцію до розвитку.

4. Диверсифікація – розширення інвестиційної сфери діяльності на галузі, що прямо не пов'язані зі страхуванням. Таким чином невеликі страхові компанії намагаються вижити в умовах загострення конкуренції і набути додаткового і більш сталого джерела прибутків, які потрібні для покриття витрат із страхування, що зростають.

Для страхового ринку індустріально розвинутих країн Заходу притаманні такі основні типи диверсифікацій:

- страхові компанії стають частиною якогось концерну;
- страхові компанії починають володіти підприємствами, які зайняті в інших галузях матеріального виробництва, або вкладають капітал у ці галузі, скуповуючи акції цих підприємств;
- страхові компанії створюють дочірні компанії у фінансово-кредитній сфері.

Нова роль страхових компаній полягає в тому, що вони виконують функції спеціалізованих кредитних інститутів – займаються кредитуванням певних сфер і галузей господарської діяльності. Страхові компанії займають провідні після комерційних банків позиції за величиною активів і можливістю використання їх як кредитного капіталу. Характер ресурсів, що акумулюються страховиками, дозволяє використовувати їх для довгострокових виробничих капіталовкладень, наприклад, через ринок цінних паперів. Таких можливостей банки, що оперують коштами, які залучаються на більш короткий термін, не

мають. Тому страхові компанії займають панівне положення на ринку вільного капіталу.

Приплив грошових коштів у вигляді страхових премій і прибутків від активних операцій, зазвичай, набагато перевищує суму щорічних виплат власникам полісів. Це дозволяє страховим компаніям з року в рік збільшувати інвестиції у високоприбуткові довгострокові цінні папери з фіксованими строками погашення, головним чином в облігації промислових корпорацій, державні облігації і закладні під нерухомість.

УДК 338.242

Олійник Г.М., студент
Житомирський державний технологічний університет

АНТИКРИЗОВЕ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА

В сучасних умовах більшість суб'єктів господарювання, які знаходяться в Україні, науковці визнають кризовими. До причин, через які підприємство попадає в кризу відносять: зміну факторів зовнішнього середовища, а саме, ті які не залежать від підприємства (стан національної економіки, політичні фактори, соціальні фактори, правові фактори, технологічні фактори, взаємовідносини з покупцями та постачальниками) та зміну внутрішнього середовища, тобто ті, які виникають в результаті діяльності самого підприємства. І тому, важливим питанням, яке стоїть перед підприємством є запобігання банкрутству та забезпечення процвітання компанії. Для вирішення даного питання повинна бути розроблена система заходів антикризового управління підприємствами, що дозволить передбачити та пом'якшити кризові явища, а також управляти кризовими процесами та мінімізувати їх наслідки.

На сьогоднішній день в Україні, антикризового управління потребують 2 073 підприємств. Антикризове управління підприємством – це система управління, завданням якої є своєчасне виявлення ознак кризи, розробка методів та прийомів, спрямованих на запобігання кризи або її подолання з метою недопущення банкрутства та подальшої ліквідації, забезпечення конкурентоспроможності підприємства.

Дослідженням питань антикризового управління займаються багато вчених, зокрема: А.П. Балашова, Р.І. Біловол, З.Є. Шершньова, І.А. Бланк, О.В. Коваленко, О.О. Копилюк, О.О. Терещенко та інші. Разом з тим, можна відмітити, що кожен з них має свої погляди та розуміння, що, в свою чергу, свідчить про те, що кожен розробляв різні методи управління антикризовою діяльністю підприємства, в тому числі антикризових планів та програм.

На сьогоднішній день, дедалі більшої актуальності набуває антикризове управління діяльністю підприємства, що передбачає ряд методів та заходів

запобігання розвитку кризових явищ. План антикризових заходів розробляється на підставі антикризової програми, яка містить перелік конкретних заходів, які необхідно здійснити; строки початку та закінчення; необхідні ресурси та очікуваний результат.

Оскільки, більшість вітчизняних та закордонних науковців вважають, що на підприємстві можуть існувати три основних види криз:

- ліквідності – підприємство є неплатоспроможним або існує загроза втрати платоспроможності;

- стратегії – на підприємстві зруйновано виробничий потенціал і недостатньо довгострокових факторів успіху;

- прибутковості – підприємство є збитковим, зростає заборгованість, що призводить до незадовільної структури балансу.

Основними принципами за якими проводиться управління діяльністю підприємства є:

- рання діагностика, яка дозволяє здійснити оцінку глибини кризової ситуації (здійснити комплексний аналіз та оцінку стану підприємства; реструктуризацію підприємства);

- пошук шляхів виходу із кризи, яка розробляє стратегічні та оперативні заходи (скорочення витрат; жорсткість контролю всіх видів альтернативних витрат; оптимізацію технологічних процесів);

- терміновість реагування на кризу (дозволяє запобігти а бо усунути розвитку кризових процесів, зокрема, зниження фінансової стійкості, зменшення платоспроможності і ліквідності);

- реалізація розроблених шляхів для подолання кризи та її наслідків дозволяє підвищити здатність швидкої реакції завдяки передбаченню кризової ситуації; здійснити стратегічне планування;

- вихід підприємства із кризового стану – (впровадження заходів, які дозволяють підприємству нормально функціонувати).

Важливим фактором реалізації антикризового управління є забезпечення контролю за результатами розробки заходів виходу підприємства із кризового стану. Це свідчить про те, що періодично керівниками повинні обговорюватись результати проведення управлінського контролю з метою внесення доповнень, що направляються на підвищення ефективності антикризового управління та покращення діяльності підприємства.

Обов'язковими етапами формування і реалізації політики антикризового управління є:

- своєчасне виявлення кризових явищ на підприємстві через постійний моніторинг його фінансового стану;

- виявлення факторів, що спричиняють кризовий стан підприємства;

- формування мети антикризової політики;

- розробка антикризових заходів;

- своєчасність та ефективність антикризових заходів;

- корегування антикризової політики.

Антикризове управління підприємством в сучасних умовах, в першу чергу повинно бути спрямованим на: недопущення кризи та ефективність її подолання.

Ефективність антикризового управління фінансовою діяльністю підприємства визначається заходами, які спрямовані на покращення життєдіяльності підприємства, оздоровлення фінансового стану. Проте варто зазначити, що в процесі антикризового управління підприємством більш ефективним є здійснення профілактичних заходів запобігання кризовим ситуаціям, а саме: діагностика та аналіз фінансово-господарської діяльності; корпоративної культури управління; інноваційної активності; моніторинг зовнішнього і внутрішнього середовищ підприємства.

Отже, підвищенню ефективності антикризового управління підприємствами сприятиме більш активна співпраця керівників. Їх досвід дасть змогу підвищити обґрунтованість антикризових заходів та результативність їх реалізації.

УДК 658.16

Перегуда Є.О., студент
Житомирський державний технологічний університет

ФІНАНСОВИЙ СТАН ПІДПРИЄМСТВА В НЕСТАБІЛЬНИХ УМОВАХ РИНКУ

Проблеми ефективної роботи підприємств пов'язані зі значними змінами в зовнішньому середовищі й впливом на результати його діяльності. В сучасних умовах господарювання, що характеризуються нестабільністю макроекономічного середовища України, багато вітчизняних підприємств банкрутують та виходять з ринку. Однією з причин цього є відсутність вчасно проведеної комплексної діагностики фінансового стану підприємства, яка б справді могла допомогти виявити загрози (ризики) та прийняти вчасні управлінські рішення. Крім того, на багатьох підприємствах України, основною причиною нестабільної діяльності та кризових явищ є незадовільна структура капіталу та нестача оборотних коштів. У таких випадках основним напрямком діяльності управлінського складу підприємства має бути розробка і впровадження ефективних заходів щодо поліпшення фінансового стану суб'єкта господарювання, що, в свою чергу, дозволить поліпшити його майновий потенціал, відновити платоспроможність, прибутковість та фінансову стійкість.

Попередження розвитку негативних кризових явищ на підприємстві є можливим тільки за умови постійного забезпечення управлінського персоналу

інформацією про поточний рівень фінансової стійкості, платоспроможності підприємства, а також його здатність до подальшого розвитку. Отже, проблема правильного проведення оцінки та аналізу стану фінансового забезпечення розвитку підприємства є досить актуальною в нестабільних умовах ринку.

Фінансовий стан є результатом взаємодії усіх елементів фінансових відносин, що виникають у підприємства в процесі його господарської діяльності, і характеризується як розміщенням і використанням активів, так і джерелами їх формування. Сучасне розуміння сутності фінансового стану, на противагу найбільш поширеному його трактуванню як комбінації значень показників на певну дату, повинне полягати у визначенні його як динамічного поняття. Адже фінансовий стан підприємства є характеристикою діяльності протягом певного періоду, і відображає як його забезпеченість ресурсами, так і розміщення останніх.

Основними факторами, що впливають на фінансовий стан підприємства є: 1) зовнішні – це ті фактори, на які підприємство не може впливати або цей вплив може бути незначним (політичні, економічні, культурні, науково-технічні); 2) внутрішні – ті, що безпосередньо залежать від форм, методів та організації роботи на самому підприємстві (організаційна структура, форма спеціалізації, кваліфікація персоналу).

Основними напрямками проведення комплексної діагностики фінансового стану підприємства є: оцінка майнового стану, аналіз ділової активності, аналіз ліквідності та платоспроможності, аналіз рентабельності та фінансової стійкості. В свою чергу, кожний з напрямків включає в себе розрахунок фінансових показників (коефіцієнтів), результати яких потрібно порівнювати з середніми значеннями по галузі, показниками діяльності найкращих підприємств або ж з рекомендованими чи плановими значеннями показників.

Основними проблемами з якими стикаються сучасні підприємства при діагностиці фінансового стану є: постійна зміна інформації, тобто отримані результати сьогодні втрачають свою цінність через деякий час, тому не можна говорити про їх достовірність та актуальність; наявність різних форм власності бізнесу, що мають свої особливості розрахунку фінансових показників; нестабільність законодавчої бази. Тому, суб'єктам господарювання, діагностику найважливіших показників фінансового стану доцільно проводити декілька разів на рік; використовувати адаптовані до соціально-економічних умов та практики господарювання суб'єктів національного господарства методи аналізу фінансового стану; продуктивно використовувати наявні ресурси; здійснювати постійний моніторинг зовнішнього і внутрішнього стану підприємства. Кожне підприємство в індивідуальному порядку повинно визначати напрямки покращення фінансового стану шляхом підвищення

результативності розміщення та використання ресурсів, зберігаючи при цьому свою платоспроможність та кредитоспроможність.

Фінансовий стан – це складна, інтегрована за багатьма показниками характеристика діяльності підприємства в певному періоді, що відображає ступінь забезпеченості підприємства фінансовими ресурсами, раціональності їх розміщення, забезпеченості власними оборотними коштами для своєчасного проведення грошових розрахунків за своїми зобов'язаннями та здійснення ефективної господарської діяльності в майбутньому.

Фінансова діяльність підприємства має бути спрямована на забезпечення систематичного надходження й ефективного використання фінансових ресурсів, дотримання розрахункової і кредитної дисципліни, досягнення раціонального співвідношення власних і залучених коштів, фінансової стійкості з метою ефективного функціонування підприємства. Саме цим зумовлюється необхідність і практична значущість систематичної оцінки фінансового стану підприємства, якій належить суттєва роль у забезпеченні його стабільного фінансового стану.

В системі антикризового управління основною метою оцінки фінансового стану підприємства є розробка і реалізація заходів, направлених на швидке відновлення платоспроможності, відновлення достатнього рівня фінансової стійкості підприємства, встановлення можливості підприємства продовжувати свою господарську діяльність, подальшого розвитку, забезпечення прибутковості і зростання виробничого потенціалу і ухвалення відповідних рішень. При проведенні оцінки фінансового стану підприємства слід вивчати значення отриманих в результаті аналізу фінансового стану показники, з точки зору відповідності їх фактичних значень нормативним для конкретного підприємства рівням, визначати фактори, що вплинули на величину показника в звітному періоді та здійснювати прогноз її величини на перспективу.

УДК 330.332: 336.717

Петрук А.О., магістрант
Житомирський державний технологічний університет

ПРОБЛЕМИ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ БАНКІВ З ЦІННИМИ ПАПЕРАМИ

Ринкова трансформація економіки України неможлива без створення потужної банківської системи. Глибоко проникаючи у всі сфери економіки, банківські установи здійснюють активний вплив на економічне зростання та

соціальний розвиток країни. Від здатності раціонально управляти активами та пасивами банків значною мірою залежить інтенсивність інвестиційних процесів, динаміка розвитку виробництва товарів та надання послуг, обсяги товарообороту, а в кінцевому результаті – добробут населення.

Невизначені умови зовнішнього та внутрішнього середовищ, у яких сьогодні працюють банки, впровадження сучасних методів конкурентної боротьби, вимагають від них адекватних підходів до організації інвестиційної діяльності на ринку цінних паперів, а саме стратегічних напрямів реалізації інвестиційної діяльності банків на ринку цінних паперів з урахуванням фінансового забезпечення, визначення та впровадження комплексу заходів щодо зниження фінансових ризиків.

Дослідження інвестиційної діяльності комерційних банків посідають вагомe місце в наукових працях закордонних і вітчизняних вчених, зокрема Болгар Т.М., Василенка Д.В., Васильченко З.М., Корнеєва В.В., Луціва Б.Л., Майорової Т.В., Мороза А.М., Пересади А.А., Пікус Р.В., Приказюк Н.В., Притули Н.М., Савлука М.І, Сало І.В. та ін.

Діяльність банків на ринку цінних паперів багатогранна. Вони виступають у ролі емітентів, інвесторів, фінансових посередників та інфраструктурних учасників ринку, займаються непрофесійною і професійною діяльністю з цінними паперами. Інвестиційна діяльність банків передбачає вкладення коштів у цінні папери від свого імені і за свій рахунок. Метою інвестиційної діяльності є передусім отримання прибутку.

Завданням інвестиційної діяльності комерційних банків на ринку цінних паперів є не лише досягнення запланованого результату для самого банку, а й створення позитивного ефекту для всієї економіки, через забезпечення довгостроковими інвестиційними та інноваційними ресурсами господарюючих суб'єктів.

Головними проблемами розвитку банківської інвестиційної діяльності є:

- низька частка цінних паперів у загальних активах банку;
- загрозливий рівень інвестиційних ризиків;
- низький рівень капіталізації банків і ринку цінних паперів;
- розбалансованість активів і пасивів за строками й за валютою;
- наявність територіальної диспропорційності у розвитку банківського інвестування.

Оскільки діяльність банків на фондовому ринку України пов'язана з низкою проблем, спричинених недосконалістю самого фондового ринку країни та недостатнім законодавчим регулюванням діяльності фінансового сектора держави, то банківські установи, проводячи значний обсяг інвестиційних операцій, дуже обережно ставляться до формування інвестиційної політики та, зважаючи на високий рівень ризиків, ретельно створюють портфель цінних паперів.

У процесі формування портфеля цінних паперів банку необхідно насамперед проаналізувати співвідношення таких основних характеристик цінного паперу як дохідність та рівень ризику. Ризик цінних паперів не однорідний за своїм змістом, тому він має визначатися як сукупність основних ризиків, на які наражається інвестор у процесі придбання та зберігання цінних паперів, а саме:

1. рівень ліквідності цінних паперів;
2. ризик дострокового відгуку;
3. інфляційний ризик;
4. відсотковий, кредитний та діловий ризик;
5. ризик, пов'язаний з тривалістю обігу цінного паперу.

З метою ефективного управління ризиками, банківські установи насамперед повинні знати, з якими ризиками найбільше пов'язана їхня діяльність, що вимагає об'єктивної оцінки всіх основних ризиків, зрозуміти, які види ризиків можна максимально мінімізувати.

Зазвичай кожен банк формує і реалізує власну політику управління інвестиційними ризиками, яка передбачає такі заходи:

- оцінювання повноти та достовірності інформації, необхідної для визначення рівня ризику;
- вибір і використання відповідних методів оцінки вірогідності виникнення тої чи іншої ризикової ситуації;
- визначення розміру можливих втрат від настання ризикової ситуації;
- аналіз чинників, що впливають на інвестиційний ризик;
- вибір засобів усунення негативних наслідків можливих втрат.

Незважаючи на активізацію діяльності банків на фондовому ринку та зростання показників банківської системи, частина вкладень банків у цінні папери, як і раніше, залишається доволі несуттєвою складовою банківських активів. Обережне ставлення до діяльності з цінними паперами є відповідною реакцією банків на недостатній рівень розвитку фондового ринку, слабе законодавчо-правове забезпечення операцій із цінними паперами та економічну ситуацію в цілому та недосконалість діючих методик прийняття рішень комерційними банками щодо інвестицій у цінні папери. Водночас багато банків не володіють відповідними ефективними системами управління ризиками, а діючі методики прийняття рішень щодо вкладень у цінні папери не є досконалими, що створює загрозу несвоєчасного адекватного реагування. Тому на сьогоднішній день є актуальним розвиток методик оцінки привабливості цінних паперів для покращення інвестиційної діяльності банків, а також уникнення або зменшення впливу ризиків.

УДК 336.13.

Полчанов А.Ю., к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет

ПОКАЗНИКИ ОЦІНКИ ФІНАНСОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ ПІДПРИЄМСТВ

Фінансовий потенціал підприємств є ключовою складовою сукупного фінансового потенціалу держави та відіграє важливу роль у забезпеченні соціально-економічного розвитку суспільства. Узагальнення підходів до оцінки фінансового потенціал підприємств та їх критичний аналіз умовлено необхідністю прийняття виважених управлінських рішень на основі аналізу даних про рух фінансових ресурсів на макро- та мікроекономічному рівнях.

Вибір показників для оцінки фінансового потенціалу підприємств нерозривно пов'язаний із його структурою. За результатами аналізу публікацій з даної тематики виявлено суттєві розбіжності у поглядах дослідників щодо його елементів та показників такої оцінки.

Одна група дослідників до складу фінансового потенціалу підприємств включає власний капітал, забезпечення наступних витрат і платежів, довгострокові зобов'язання, поточні зобов'язання, доходи майбутніх періодів, фінансовий потенціал підприємств малого бізнесу, друга – прибуток, амортизаційні відрахування, кошти на поточному рахунку або в касі, кредиторську та дебіторську заборгованість, позикові та залучені кошти.

Також в структурі фінансового потенціалу підприємств окремо виділяють фінансовий потенціал фінансових інститутів, до складу якого відносять статутний капітал банківських установ, капітал сектору небанківських установ та страхові резерви страхових компаній, або лише капітал банківських та небанківських установ (при цьому є незрозумілим, який саме вид капіталу мається на увазі).

За такого підходу, виходячи із інформаційної бази, на основі якої проводяться відповідні розрахунки, показники балансу підприємств вже включають ресурси фінансових установ, окрім банків. З огляду на це, капітал небанківських фінансових установ, капітал страхових компаній та сформовані останніми страхові резерви враховуються двічі (один раз у складі потенціалу підприємств, інший у складі фінансових установ). Саме тому, на нашу думку, до показників оцінки стану фінансового потенціалу підприємств доцільно включити тільки фінансові ресурси підприємств відповідно до балансу та власний капітал комерційних банків (позичений та залучений капітал враховується у інших складових).

УДК 336.470

Сероветнік Д.В., студент
Житомирський державний технологічний університет

СТАБІЛІЗАЦІЯ ЦІН ОСНОВНИЙ НАПРЯМ ГРОШОВО-КРЕДИТНОЇ ПОЛІТИКИ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

Однією з найголовніших функцій держави є забезпечення національної безпеки та формування механізмів її реалізації. Складником економічної політики є грошово-кредитна політика, яка формує умови розвитку економіки та безпосередньо впливає на макроекономічні процеси в країні і добробут населення в цілому. На жаль, нині Україна переживає не найкращі часи, економічна нестабільність, знецінення гривні, занепад середнього та малого бізнесу, складна ситуація на сході країни – все це вимагає застосування нових інструментів грошово-кредитної політики для стабілізації економічних процесів і найголовніше запобігання розвитку інфляції.

Відповідно до Закону України «Про Національний банк України» грошово-кредитна політика – це комплекс заходів у сфері грошового обігу та кредиту, спрямованих на забезпечення стабільності грошової одиниці України через використання: норм обов'язкових резервів для банків; ефективної процентної політики; рефінансування банків; управління золотовалютними резервами; операції з цінними паперами на відкритому ринку; регулювання імпорту та експорту капіталу.

Пріоритетним напрямком грошово-кредитної політики на 2017-2018рр. є підтримка цінової стабільності, зміцнення ролі НБУ у забезпеченні стабільності грошової одиниці України, що призведе до усунення диспропорції в економічному та соціальному розвитку всередині країни, зміцнить її політичне становище та добробут населення. Спроможність національної валюти залежить від рівня інфляції, що вимірюється індексом споживчих цін.

Відповідно до «Основних засад грошово-кредитної політики на 2018 рік та середньострокову перспективу» середньострокова ціль щодо інфляції встановлена на рівні $5\% \pm 1$ п. п. і досягатиметься протягом 2018-2019 років. Траєкторія цільових показників для річної зміни індексу споживчих цін залишається незмінною:

- грудень 2018 року – $6\% \pm 2$ п. п.;
- грудень 2019 року і надалі – $5\% \pm 1$ п. п.

Грошова маса в Україні у липні 2017 року зросла на 1% – до 1 трлн 114,817 млрд грн. За даними НБУ, відповідна динаміка обумовлена як збільшенням обсягу готівкових коштів в обігу поза банками – на 1,3%, до 311,6 млрд грн, так і зростанням залишків за депозитами – на 0,9%, до 802,8 млрд грн. У тому числі депозитний портфель в іноземній валюті в липні зріс на 1,4% – до 353 млрд грн.

Постійне загострення ситуації на сході також впливає на економічне становище в країні, оскільки військові асигнування спричиняють формування додаткового платоспроможного попиту, в наслідок чого виникає збільшення

грошової маси. У державному бюджеті на 2017 рік Міністерству оборони виділили 64,5 млрд гривень. Сума для українських військових, безперечно, рекордна. Однак, порівняно з минулим роком, витрати на головне оборонне відомство збільшилися всього на 8,5%. Проект державного бюджету на 2018 рік зазначає, що сума державних асигнувань на наступний рік збільшиться до 83,3 млрд грн. Надмірні військові асигнування звичайно є головною причиною хронічного дефіциту державного бюджету, а також збільшення державного боргу, для покриття якого випускаються додаткові паперові гроші. У 2015 році в обігу перебувало електронних грошей на 30,96 млн. грн., що в 2,48 рази або на 18,5 млн грн більше, аніж у 2014 році. У 2016 році обсяг випущених електронних грошей збільшився у 1,6 рази, а це на 17 млн. грн. більше у порівнянні з 2015 роком, хоча на початку 2017 року обсяг грошової бази знизився на 6,5%, але у зв'язку з націоналізацію «Приватбанку» та потребою в його докапіталізації в січні 2017 року НБУ додатково монетизував ОВДП для Приватбанку на 1,4 млрд гривень. Звичайно такі дії держави супроводжуються додатковою емісією готівки, та зростання грошової бази в Україні.

Індекс інфляції або індекс споживчих цін - показник, який характеризує зміни загального рівня цін на товари і послуги, які купуються населенням для невиробничого споживання, що найкраще відображає рівень життя населення (табл. 1).

Таблиця 1. Індекс споживчих цін за 2012-2017 рр.

<i>Рік</i>	<i>%</i>
2012	99,8
2013	100,5
2014	124,9
2015	143,3
2016	112,4
01.09.2017	110,2

Як бачимо з таблиці 1, найбільші темпи інфляції спостерігалися в 2015 році, у 2016 році вони значно знизились на 31% , і досягло майже зазначеного рівня запланованої інфляції, на даний момент інфляція знизилась ще на 2%. Насамперед, зниження рівня інфляції відбулося за рахунок проведення виваженої монетарної та фіскальної політики, а також очікуваний трансш МВФ у квітні 2017 року на суму 1млрд.доларів США.

Отже, складна економічна, політична та соціальна ситуація в Україні зумовлена рядом факторів, врегулювання яких НБУ намагається забезпечити за рахунок інструментів грошово-кредитної політики. Інфляція на сьогоднішній день має тенденцію до зниження, але неконтрольовані ціни, навіть на товари першої необхідності, стрімке знецінення гривні та війна на сході, досі залишаються не підконтрольними органам державної влади. Тому Україні необхідно докласти максимум зусиль спрямованих на проведення нових реформ в фінансовій та економічній сфері, а також безперечно оборонній, адже війна – є першим чинником інфляції, лише об'єднавши всі сили в єдині можливості за рахунок злагодженої дії уряду в особі НБУ можна подолати інфляцію.

УДК 336.77

Сторожук С.І., студент
Житомирський державний технологічний університет

ОЦІНКА КРЕДИТОСПРОМОЖНОСТІ ПОЗИЧАЛЬНИКА

Кредитні операції банку є основними серед інших як по прибутковості, так і за масштабністю розміщення коштів. Відповідно за статистичними даними з кожним роком відповідно за 2014-2016 роки збільшується видача кредитів банками, а саме: у АТ «Ощадбанк» та АТ «Укресімбанк» видача кредитів зросла на 35262 та 2945 млн. грн відповідно, в той час ПАТ КБ «Приватбанк» видав у 2016 році на 18721 млн. грн. ніж у 2014 році. Тобто спостерігається позитивна тенденція попиту на кредити серед позичальників, але якщо банки від цього отримують прибуток, то у позичальників збільшується заборгованість.

У наш час, комерційні банки, змушені працювати в надзвичайних обставинах, адже вони опинилися в суперечливих, кризових і складно прогнозованих процесах. Криза неплатежів підвищує ризик неповернення позики клієнтом банку. Якщо порівнювати неповернення заборгованості серед банків АТ «Ощадбанк», АТ «Укресімбанк», ПАТ КБ «Приватбанк» то від заборгованості позичальників найбільше потерпає ПАТ КБ «Приватбанк», що становить у 2016 році 237399 млн. грн і цей показник збільшується з кожним роком. Тому зараз особливо важливе значення набувають методики оцінки якості потенційних клієнтів.

Вихідним моментом в оцінці можливостей потенційного клієнта, який бажає отримати кредит, – є визначення банком можливості позичальника повернути основну суму кредиту в обумовлений час і сплатити відсотки за користування ним. Один з основних способів уникнення неповернення позики є ретельний і кваліфікований відбір потенційних позичальників. Основним засобом такого відбору є економічний аналіз та оцінка діяльності клієнта з позиції його кредитоспроможності (див. рис. 1). Отже, аналізуючи рис. 1. оцінка доцільності видачі кредиту, стає зрозумілим що перед тим як видати кредит комерційний банк спочатку аналізує, вивчає діяльність потенційного позичальника, деталізує його кредитоспроможність та ризик неповернення кредиту і приймає рішення про надання або про відмову у наданні кредиту. Визначає рівень кредитного ризику, який він візьме, надавши кредит.

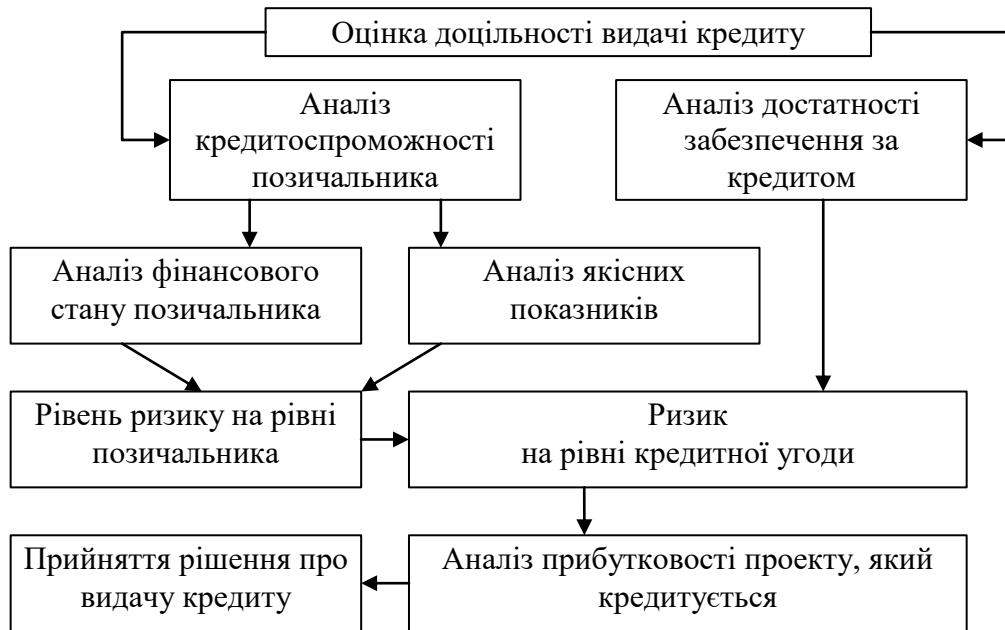


Рис. 1. Оцінка доцільності видачі кредиту

Крім того, необхідно враховувати, що рівень ризику позичальника може трансформуватися у ризик самого банку за умови встановлення кредитних відносин. У цьому випадку розробка власної рейтингової системи оцінки кредитоспроможності позичальника дає банкам можливість встановлювати критерії та вимоги до клієнта відповідно до положень кредитної політики з урахуванням власних кредитних можливостей. До критеріїв можна віднести такі: забезпеченість власними коштами не менш як 50 % усіх видатків; відмінна репутація керівництва (кваліфікація і здібності керівника, дотримання ділової етики, договірної та платіжної дисципліни); економічна кон'юнктура (перспективи розвитку позичальника, наявність джерел фінансування капіталовкладень тощо) та ін.

Оцінку кредитоспроможності позичальника банк здійснює в різні терміни, залежно від того, хто саме підлягає кредитуванню, тобто не рідше ніж один раз на місяць – стосується банків, не рідше ніж один раз на три місяці – для юридичних осіб і для фізичних осіб – не рідше ніж один раз на рік за результатами фінансового року. Оцінка проводиться працівниками банку. Збираються відповідні документи (паспорт – оригінал і копія; копія трудової книжки, обов'язково завірена; ідентифікаційний номер – оригінал і копія; довідка про доходи за останні 6 місяців). Лише після всіх наданих документів може проводитися фінансовий моніторинг особи, яка потребує отримання кредиту. І уже після всієї процедури позичальнику або буде надано кредит або відмовлено.

Результати оцінки кредитоспроможності позичальника мають зберігатися в кредитній справі клієнта протягом визначеного законодавством строку, тобто 15 років після погашення останньої позики.

Тобто поняття кредитоспроможність можна розглядати таким чином:

– з одного боку, – це оцінка платоспроможності клієнта банку в найближчій перспективі;

– з іншого – ступінь ризику банку, пов'язаного з можливістю неповернення кредиту в строк, який зазначено в кредитному договорі.

За цими двома напрямками можна і ранжувати позичальників за їхньою надійністю, і залежно від цього, визначити розмір кредиту, відсоткову ставку за кредитом, строк надання.

Як бачимо, залежність надання об'єктивного висновку щодо надійності позичальника від достовірності вихідних даних є суттєвим недоліком оцінки кредитоспроможності клієнтів. Так як неповернення кредитів зростає, тому потрібно ще в більшій мірі розвивати методики виявлення кредитоспроможності та введення нових критеріїв за якими вона буде оцінюватися та деталізуватися.

УДК 368.032

Хашаєв Х.А., магістрант
Науковий керівник – Полчанов А.Ю., к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет

РИЗИК-МЕНЕДЖМЕНТ ВЗАЄМОДІЇ БАНКІВ І СТРАХОВИКІВ

Інтенсивність інтеграційних процесів та посилення взаємодії між фінансовими інститутами є ключовою характеристикою сучасного фінансового ринку. Інтеграція фінансових установ є відносно новим явищем для України, з огляду на що поки що не сформовано єдиного підходу до взаємодії окремих інститутів фінансового ринку.

До числа найбільш перспективних напрямів формування стратегічних альянсів відносять банківський та страховий сектори, що пов'язано з тим відповідним рівнем їх капіталізації та потребою у диверсифікації діяльності.

Поряд з високою ефективністю взаємодії страховиків і банків в деяких країнах світу зарубіжний досвід засвідчує масові збитки окремих фінансових установ і фінансових конгломератів. Це стало великою небезпекою для банківського, страхового і фінансового ринку в цілому внаслідок дії ефекту зараження, що особливо проявляється при повній інтеграції. Деякі із зазначених загроз стали наслідком обвалу фондового ринку під час останньої глобальної кризи, що нанесло значну шкоду балансам великої чисельності страхових компаній зі страхування життя, які інвестували більшу частку математичних резервів у ринок цінних паперів. Інші загрози були пов'язані із втратами на ринку нерухомості і корпоративного кредитування, а також із скандалами, в

яких фігурували банки, що здійснювали агресивний продаж страхових продуктів.

Налагодження системи ризик-менеджменту є одним з найбільш пріоритетних на сучасному етапі розвитку фінансового ринку, в той же час відсутність науково обґрунтованого підходу може призвести до помилок у організаційній структурі відділу ризик-менеджменту і функціональної моделі взаємодії підрозділів та відсутності чітких критерії ефективності.

Мета комплексної системи ризик-менеджменту полягає у забезпеченні стратегічної та оперативної стійкості бізнесу організації за рахунок підтримки рівня ризиків у визначених межах (рис. 1).

Комплексна система ризик-менеджменту взаємодії банків і страховиків для будь-якого організаційного виду повинна мати певну економічну адекватність її впровадження. Основними перевагами впровадження комплексної системи ризик-менеджменту взаємодії банків і страховиків ми вважаємо наступні:

1. Підвищення ефективності корпоративного управління.
2. Підвищення якості контролю за результативністю діяльності банків та страховиків.
3. Підвищення впевненості топ менеджменту в ефективності бізнес-процесів.



Рис. 1. Ризик-менеджмент взаємодії банку і страховика*

Джерело: * розроблено автором

4. Забезпечення більш послідовних процедур обґрунтованого прийняття ризику керівництвом для підвищення вартості фінансових інститутів.
5. Спрощення звітності державним регуляторам.
6. Ефективна інформаційна взаємодія між акціонерами та зацікавленими сторонами банків та страховиків.
7. Зміцнення репутації та авторитету фінансових установ.
8. Досягнення стратегічних цілей.

Отже, формування системи управління ризиками банківсько-страхової взаємодії на основі врахування специфічних та загальних для обох інститутів ризиків залежно від рівня їх інтеграції сприятиме підвищенню рівня цих установ та фінансового ринку в цілому.

Список використаної літератури:

1. *Александрова М.М. Порядок здійснення рейтингової оцінки страховика / М.М. Александрова, А.Ю. Полчанов // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2008. – № 1 (43). – С. 227–233.*
2. *Полчанов А.Ю. Стратегічний фінансовий аналіз як ключовий етап формування фінансової стратегії страхової компанії / А.Ю. Полчанов // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – 2011. – № 2 (56). – С. 185–188.*

УДК 336.02

**Шум В.Г., магістрант
Науковий керівник – Полчанов А.Ю., к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет**

СКЛАДОВІ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

Проблеми забезпечення фінансової безпеки національних економік набули останнім часом надзвичайної актуальності, що пов'язано з негативною динамікою розвитку процесів у соціально-економічній сфері. Негативні наслідки світової фінансової кризи та військової агресії, зростаюча відкритість економіки, неузгоджена з рівнем її конкурентоспроможності і стійкості, продукує додаткові зовнішні загрози у формі нестабільності фінансових ринків, аномальних змін цін на енергоносії, офшоризації світової економіки тощо.

Під фінансовою безпекою національної економіки ми розуміємо такий стан фінансової системи, що забезпечує захист національних інтересів у сфері державних фінансів, фінансових ринків, фінансів суб'єктів господарювання, фінансів домогосподарств та характеризується здатністю поглинати та нівелювати рівень екзогенних та ендогенних фінансових загроз.

З метою поглиблення розкриття змісту зазначеної категорії ми звернули більш детальнішу увагу питанню структурі фінансової безпеки національної економіки. Виходячи із змісту Методичних рекомендацій щодо розрахунку рівня економічної безпеки України її можна представити так (рис. 1).



Рис. 1. Структура фінансової безпеки національної економіки

Всі складові було розмежовано у дві групи:

1) безпеку публічних фінансів, що включає:

- боргову безпеку – відповідний рівень внутрішньої та зовнішньої заборгованості з урахуванням вартості її обслуговування та ефективності використання внутрішніх і зовнішніх запозичень та оптимального співвідношення між ними, достатній для задоволення нагальних соціально-економічних потреб, що не загрожує суверенітету держави та її фінансовій системі;

- бюджетну безпеку – це стан забезпечення платоспроможності та фінансової стійкості державних фінансів, що надає можливість органам державної влади максимально ефективно виконувати покладені на них функції;

2) безпеку фінансових ринків, до якої відносять:

- валютну безпеку – це стан курсоутворення, який характеризується високою довірою суспільства до національної грошової одиниці, її стійкістю, створює оптимальні умови для поступального розвитку вітчизняної економіки, залучення в країну іноземних інвестицій, інтеграції України до світової економічної системи, а також максимально захищає від потрясінь на міжнародних валютних ринках;

- грошово-кредитну безпеку – це стан грошово-кредитної системи, що забезпечує всіх суб'єктів національної економіки якісними та доступними кредитними ресурсами в обсягах та на умовах, сприятливих для досягнення економічного зростання національної економіки;

- банківську безпеку - це рівень фінансової стійкості банківських установ країни, що дає змогу забезпечити ефективність функціонування банківської системи країни та захист від зовнішніх і внутрішніх дестабілізуючих чинників незалежно від умов її функціонування;

- безпеку небанківського фінансового сектору - це рівень розвитку фондового та страхового ринків, що дає змогу повною мірою задовольняти потреби суспільства в зазначених фінансових інструментах та послугах.

Такий підхід дозволяє розмежувати відповідальності органів державної влади стосовно забезпечення фінансової безпеки національної економіки. Перспективним виглядає розподіл повноважень у цій сфері між Міністерством фінансів України щодо безпеки публічних фінансів, що включає питання бюджету та боргу, а також Національного банку України стосовно фінансових ринків. При цьому важливою є координація із іншими органами державного управління.

Список використаної літератури:

1. Євдокимов В.В. Вплив військових конфліктів на національні економіки країн постсоціалістичного простору / В.В. Євдокимов, А.Ю. Полчанов // *Бізнес Інформ*. - 2017. - № 4. - С. 48-54
2. Полчанов А.Ю. Вплив міжнародної фінансової допомоги на економічне зростання в Європі після Другої світової війни / А.Ю. Полчанов // *Вісник Житомирського державного технологічного університету* / Серія: Економічні науки. – 2017. – № 1. – С. 120-126.
3. Полчанов А.Ю. Постконфліктне відновлення як система / А.Ю. Полчанов // *Економіка та держава*. - 2017. - № 5. - С. 33-39

УДК 336.71..05.334

Шурпан В.С., магістрант
Науковий керівник – Петрук О.М., д.е.н., проф.
Житомирський державний технологічний університет

КЛАСИФІКАЦІЯ БАНКІВСЬКИХ РИЗИКІВ

Ризик є невід'ємною частиною діяльності фінансових установ, який має свої інтереси в результаті діяльності, одною з найважливіших цілей існування організацій, компаній, фінансових інститутів та інших суб'єктів господарювання полягає у задоволенні теперішніх, та забезпечення задоволення майбутніх потреб. Аналізуючи банківську діяльність, можна стверджувати, що єдиний шлях зниження ризиковості своєї діяльності це передбачення настання того чи іншого негативного для банку випадку.

Стан непевності можливий у будь-якій суспільно-економічній ситуації, якщо наперед неможливо виявити причинно-наслідковий зв'язок між основними елементами процесу діяльності чи суспільного буття. Непевність породжується непередбачуваністю кінцевого результату, який може або збігатися з очікуваним, або бути кращим чи гіршим за нього. В умовах непевності кінцевий результат можна передбачити лише наближено, узявши одне з потенційно можливих значень. Пошук шляхів кількісного виміру якісно окресленого стану непевності, який є проявом суб'єктивного сприйняття об'єктивних подій, поступово призвів до виділення як основного джерела і

прототипу ризику «ступеня можливості настання небезпечної події» – стану небезпеки.

Завдяки еволюції наукової думки, було виявлено та упорядковано більшість варіантів розвитку подій, які не є доцільними для банків, а відтак є недопустимими. Хоч банк і знає, яка ймовірність настання негативної події, все ж передбачити всі нюанси та всі змінні не виявляється реальним, тому для забезпечення свого процвітання банки, як і багато інших суб'єктів господарювання застраховують свою власність, чи власність клієнтів а також проводять політику інвестиційного портфелю. Для ефективного аналізу та управління банківськими ризиками, перш за все, треба правильно їх класифікувати. Усі банківські ризики можна поділити в залежності від сфери впливу на зовнішні та внутрішні і класифікувати за багатьма видами (рис. 1).

З метою здійснення банківського нагляду Національний банк України виділив дев'ять категорій ризику, а саме: кредитний ризик, ризик ліквідності, ризик зміни процентної ставки, ринковий ризик, валютний ризик, операційно-технологічний ризик, ризик репутації, юридичний ризик та стратегічний ризик. Ці види ризиків не є взаємовиключними. Будь-який банківський продукт або послуга може наражати банк на кілька ризиків.

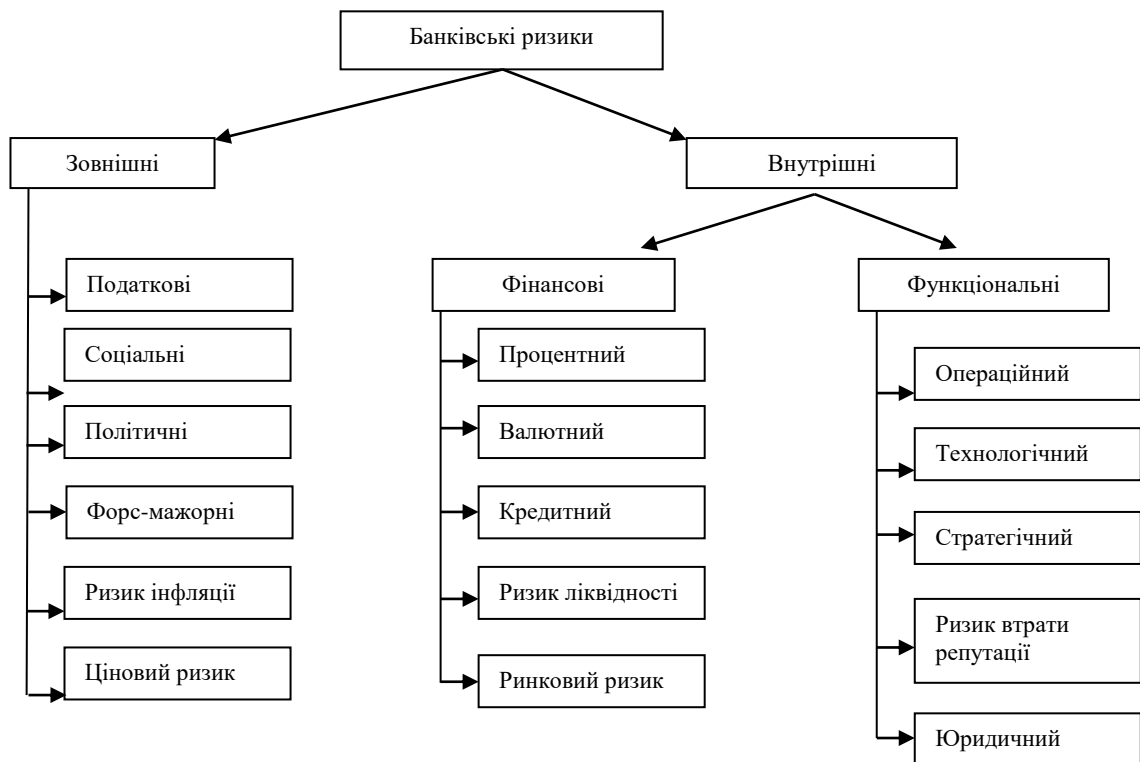


Рис. 1. Види банківських ризиків

Зокрема, ризики депозитних операцій, які входять до фінансових внутрішніх ризиків, пов'язані з непередбачуваним відтоком ресурсів, що може спричинити різке погіршення ліквідності банку та знизити його рентабельність і фінансову стійкість. Банк несе велику відповідальність за вклади своїх

клієнтів і важливим аспектом цієї відповідальності є довіра до банку його клієнтами, а довіра є одним з найбільших банківських ризиків.

Враховуючи вище наведену інформацію, можна зробити висновок, що банківські ризики це – кількісно оцінена ймовірність невідповідності обсягових, просторових та часових параметрів фінансових потоків банку очікуваним; яка формується у результаті цілеспрямованої дії або бездіяльності зацікавлених суб'єктів економічних відносин, що відбивається на зміні його фінансового стану та динаміки розвитку.

Через те, що банк одночасно здійснює і активні, і пасивні операції, виникають додаткові ризики, такі як ризик незбалансованої ліквідності, ризик розриву в строках залучення та розміщення коштів, валютний ризик. Необхідність обмежити вплив таких ризиків стала причиною виникнення управління пасивами та активами банку. Саме банківська система в більшості країн світу підлягає жорсткому регулюванню з боку держави та спеціальних органів нагляду.

СЕКЦІЯ 6
РОЗВИТОК ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ УПРАВЛІННЯ В
ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ

УДК 330.34

Барановська Т.В., к.е.н., доц.
Житомирський державний технологічний університет

ІДЕНТИФІКАЦІЯ ПРОБЛЕМ ОСВІТИ В КОНТЕКСТІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
СТІЙКОГО РОЗВИТКУ

Сучасний стан розвитку вітчизняного суспільства, рівень економічного та соціального розвитку, ситуація, яка склалася на сході України та її наслідки вимагають зміни та переусвідомлення підходів до забезпечення національної безпеки. Однією з загроз для національної безпеки можна вважати відтік трудових ресурсів за кордон.

Протягом останнього десятиліття спостерігається стійка тенденція до збільшення кількості осіб, які здійснюють довгострокову та короткострокову трудову міграцію. За даними звіту Міжнародної організації з міграції (МОМ) в Україні в 2014-2015 рр. 688 тис. осіб перебували за кордоном для здійснення трудової міграції¹, ще 310 тис. осіб виявили намір мігрувати в найближчі 12 місяців, крім того, вікова структура трудових мігрантів охоплює населення найбільш продуктивного віку – 18-44 років, що складає 64% короткострокових та 71% довгострокових мігрантів. Не зважаючи на певні позитивні моменти трудової міграції такі, як збільшення заощаджень, її прискорення не може не занепокоювати, як з позиції демографії, так із позиції втрати інтелектуального капіталу.

Ситуація, що склалася є наслідком системних кризових явищ, які відбуваються в економіці країни та в багатьох випадках викликана незадоволенням рівнем добробуту, відсутністю працевлаштування або частковим працевлаштуванням, невідповідністю рівня заробітної плати щоденним потребам та можливостям заощаджень. Однією з причин, яка викликає безробіття і подальшу трудову міграцію є неможливість застосування набутих знань та рівня освіти в Україні через невідповідність останньої потребам ринку праці та запитам роботодавців.

Питання якості освіти та її перетворення на дієвий чинник забезпечення сталого розвитку на мікро- та макрорівнях полягає у усвідомленні проблем, які постають перед освітянами в сучасних умовах. Ключовим фактором невідповідності випускників вимогам ринку праці є слабкий рівень взаємодії роботодавців та закладів освіти під час організації та здійснення навчального

¹ http://www.iom.org.ua/sites/default/files/mom_migraciya_yak_chynnyk_rozvytku_v_ukrayini.pdf

процесу. В багатьох випадках формування навчального процесу не орієнтовано на попит щодо знань та навичок майбутніх фахівців, а визначається пропозицією – наявністю наукових кадрів, методичних розробок, технічною базою тощо. В свою чергу, роботодавці, як основний покупець на ринку праці, бажаючи отримувати якісну робочу силу, самоліквідуються на етапі її створення, не бажаючи долучатись до підготовки кадрів, натомість, витрачаючи ресурси на їх доведення до відповідного рівня та перепідготовку. Можливість вирішення цієї проблеми полягає у налагодженні продуктивної співпраці при підготовці студентів, починаючи з їх вступу. Одним з напрямів вирішення вказаної проблеми є залучення представників роботодавців до формування навчальних планів. Такий досвід впроваджено в Житомирському державному технологічному університеті, в якому за всіма факультетами перед складанням навчальних планів було проведено кругли столи з роботодавцями, на яких останні висловили своє бачення щодо змістовного наповнення навчальних планів, послідовності їх викладення, тривалості та програми практик тощо. Керівництво університету очікує від таких заходів результатів, як для самих роботодавців – у вигляді підготовки адаптованих фахівців, для регіону – збереження економічного потенціалу та трудових ресурсів та університету – забезпечення повного працевлаштування випускників.

Ще однією проблемою, яка потребує вирішення в контексті якості освіти, це забезпечення студентів базами практик. На жаль, сьогодні більшість суб'єктів господарювання не зацікавлена у прийнятті студентів для проходження виробничих практик. Ситуація загострюється для студентів економічних спеціальностей, які стикаються з тим, що керівництво підприємств, керуючись бажанням зберегти комерційну таємницю, не допускають до реальної інформації та процесів, які відбуваються з фінансовими ресурсами, обмежуючи студентів інформацією загальнодоступного характеру. Відповідно, отримуючи документальне підтвердження проходження практики, студенти формують звіти використовуючи дані сайту та власної фантазії. Вирішення даної проблеми можливе лише за умови централізованого підходу, шляхом розробки загальнодержавної системи стимулювання підприємств – баз практик.

Отримання якісних фахівців в технічній сфері передбачає можливість для студентів випробувати набуті теоретичні знання у відповідних лабораторіях, разом з тим, обмеженість навчальних закладів у джерелах фінансування не дозволяє забезпечити студентів відповідним обладнаннями та пристроями, які б відповідали сучасному рівню розвитку техніки та технологій. Тому, без залучення ресурсів роботодавців до створення технічних баз лабораторій не може бути сподівань на отримання фахівців рівень підготовки яких буде відповідати їх потребам.

Таким чином, одним з напрямів перетворення освіти на дієвий чинник забезпечення сталого розвитку на регіональному та загальнодержавному

рівнях, досягнення відповідності рівня освіти потребам роботодавців є усвідомлення необхідності продуктивного діалогу між бізнесом та закладами освіти, налагодження співпраці на засадах співфінансування, адресності та партнерства.

УДК 657

Горай О.С., здобувач кафедри обліку і аудиту
Житомирський державний технологічний університет

СТАН НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ «ГІБРИДНОЇ ВІЙНИ»

Особливо гостро питання регулювання бухгалтерського обліку стоїть в умовах «гібридної війни», що призвела до окупації державних територій, бойових дій та антитерористичної операції на Сході України. В першу чергу, це пов'язано з відсутністю будь-яких нормативно-правових норм, щодо діяльності підприємств на окупованих територіях або взаємодій з такими підприємствами.

Актуалізація проблем саме механізму нормативно-правового регулювання пов'язана з тим, що для реформування бухгалтерського обліку в Україні не достатньо лише формування та удосконалення джерел права, яке регулює бухгалтерський облік. Є потреба в комплексному дослідженні механізму нормативно-правового регулювання як складової національної системи бухгалтерського обліку.

Регулювання бухгалтерського обліку є об'єктивною властивістю та складовою національної системи бухгалтерського обліку. Варто зазначити, що реформування бухгалтерського обліку через формування нових підходів до його нормативно-правового регулювання є об'єктивним процесом в розвитку соціально-економічних відносин та супроводжується реформуванням всієї економічної системи. Адже, система нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку є настільки ж важлива, як і правове забезпечення соціально-економічних відносин.

Бухгалтерський облік охоплює різний спектр об'єктів економічної системи, а облікова інформація є об'єктом інформаційних інтересів учасників господарських відносин. Саме тому нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку є різностороннім та охоплює різні види права та законодавства. Зазначене актуалізує проблеми ідентифікації джерел права за окремими елементами системи бухгалтерського обліку та обґрунтування кожного елемента як окремого об'єкту нормативно-правового регулювання.

Система нормативно-регулювання бухгалтерського обліку може носити двоякий характер: по-перше, визначати напрями трансформації складових

системи бухгалтерського обліку; по-друге, власне змінюватися під впливом розвитку методологічні та методики бухгалтерського обліку. Зазначене обумовлено завданнями, які покладаються на систему бухгалтерського обліку та які трансформуються в умовах зміни системи соціально-економічних відносин.

Сьогодні облікова інформація спроможна: як забезпечити динамічний розвиток підприємства, так і привести до його банкрутства, а в результаті й до кризи не лише державної, але і глобальної економіки; як створити соціальний конфлікт, так і налагодити соціальний консенсус суспільстві; як зруйнувати природні системи, так і забезпечити високий рівень екологічної безпеки. Відповідно, якщо змінюється система управління, її стратегічні цілі змінюються й складові системи бухгалтерського обліку. В загальному розумінні складовими системи бухгалтерського обліку є:

- об'єкт бухгалтерського обліку, який залежить від системи управління та специфіки соціально-економічних відносин;
- суб'єкт бухгалтерського обліку, який виконує покладені на нього функції та приймає рішення щодо обрання методології бухгалтерського обліку;
- методологічна дія, тобто методологія бухгалтерського обліку від застосування, якої залежить спектр та якість інформації, яка генерується в системі бухгалтерського обліку;
- зворотний зв'язок, який реалізується через систему прийнятих управлінських рішень різними учасниками господарських відносин на основі бухгалтерської інформації.

Складність вивчення системи бухгалтерського обліку як об'єкту нормативно-правового регулювання полягає в тому, що система бухгалтерського обліку є міждисциплінарною, складною, динамічною та залежною від спектру різноманітних факторів економічного, соціального та екологічного середовищ.

Міждисциплінарність бухгалтерського обліку як функціональної економічної науки обумовлюється ще й його роллю та значенням в системі економічних наук та суспільною значимістю. Так, будучи функціональною економічною наукою бухгалтерські наукові дослідження апріорі повинні мати дисциплінарний характер, що дозволить сформулювати інформаційний простір вирішення соціально-економічних проблем в суспільстві.

Зважаючи на це система нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку також є різновекторна та охоплює різні галузі права. Говорячи про суто бухгалтерське законодавство, варто вивчати лише сукупність нормативно-правових актів, які регулюють його методологію, методику та організацію.

Наслідки бойових дій та окупації державних територій є особливим об'єктом бухгалтерського обліку й відповідно така підсистема облікового відображення виступає складовою бухгалтерського обліку. Оцінка сучасного стану нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку вказує на

відсутність законодавчих положень, які б визначали комплекс організаційно-методологічних положень генерування інформації про вплив наслідків бойових дій та окупації державних територій на господарську діяльність підприємств. Це зумовлює проблему недовіри до системи бухгалтерського обліку й, відповідно, зниження рівня інвестиційної привабливості та конкурентоспроможності вітчизняних підприємств.

УДК657

Гордополов В.Ю., к.е.н., доц.

Київський національний торговельно-економічний університет

СТАНОВЛЕННЯ ТА ОЦІНКА ЗОВНІШНЬО-ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ УКРАЇНИ

Після розпаду СРСР і проголошенням незалежності України у 1991 році, відбувається новий етап у становленні та розвитку всіх без виключення сфер діяльності, в тому числі і зовнішньоекономічної діяльності країни. Однак, на той час, українська економіка, що успадкувала екстенсивний шлях розвитку за часів існування СРСР, була економічно неефективною та відсталою, що спричинило економічну кризу. Суттєво знизилися показники виробництва промислової продукції, зовнішній борг країни стрімко зростав, а показники інфляції досягли найвищої позначки: за оцінками Світового банку, у 1993 році інфляція в Україні сягнула найвищого рівня у світі та перевищила показники періоду світових воєн. Зважаючи на те, що економіки України до проголошення незалежності, була тісно пов'язана з загальносоюзним комплексом в частині продовження виробничого процесу в інших республіках, краху зазнав процес виробництва. Натомість, орієнтація на європейський ринок та відмова від ринків СНД були хибними, адже продукція українського виробництва, з огляду на її високу енергомісткість, була неконкурентоспроможною на міжнародній арені. В свою чергу, ринки СНД стрімко опановували інші держави, а в Україні розширилися масштаби тіньової економіки, що спровокувало зниження податкових надходжень до бюджету країни. Країна стала на шлях трансформації тогочасної економіки в ринкову.

Важливим етапом у встановленні та розвитку зовнішньоекономічної діяльності України став Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність», прийнятий у квітні 1991 року та визначав суб'єктів міжнародних відносин, їх права та обов'язки, принципи та види зовнішньоекономічної діяльності, а також механізм управління зовнішньоекономічною діяльністю та ін. Хоча і Україна за часів існування УРСР посідала провідне місце в зовнішньоекономічній діяльності СРСР, після проголошення незалежності відбувався значний спад в розвитку зовнішньоекономічних зв'язків. Така ситуація характеризувалася спадом експорту з

України, зокрема лише за 1992 рік він скоротився майже на 20%, а традиційною експортною продукцією залишалися товари паливно-сировинної галузі, частка яких складала близько 90% у загальній структурі експорту.

Розвиток зовнішньоекономічної діяльності, хоча і повільний, але все ж таки відбувався в період 1991-1998 рр. Так, зокрема, зовнішньоторговельний оборот підвищився у 1997 році порівняно з 1993 роком з 17,3 млрд доларів США до рівня 31,3 млрд доларів США. Переважно в цей період, Україна експортувала метал та металопродукцію, хімічну продукцію, мінеральні продукти. Натомість, в структурі імпорту переважали енергоносії. Слід відзначити, що порівняно з періодом перебування України у складі СРСР змінилася структура географічних поставок експортної продукції, наприклад за часів існування УРСР експорт до союзних країн складав близько 60%, в свою чергу, починаючи з 1991 року, даний показник зменшився до рівня 35%. Зменшення зовнішньоторговельного обороту викликано рядом факторів, як зовнішніх, так і внутрішніх. Зокрема, така ситуація обумовлена наслідки економічної кризи в країнах СНД, наприклад Росії, яка була основним партнером України – близько 37% припадало експортних поставок в Росію у загальній структурі експорту України; а також українська продукція металургійної та хімічної промисловості, з огляду на її витратомісткість та низьку якість, стала неконкурентоспроможною на міжнародному ринку, адже не відповідала високим вимогам, встановлених світовим співтовариством.

Оцінка експорту та імпорту товарів показала, що з 2009-2012 року спостерігалася позитивна тенденція, проте, починаючи з 2012 року обсяги експорту почали стрімко знижуватися, та у 2015 році становили практично на рівні 2009 р. (39695,7 млн доларів США) та 2006 р. (38368 млн доларів США), тобто 38127,1 млн доларів США. Доцільно зауважити, що найвищий показник обсягів експорту за період 1996-2008 рр зафіксовано у 2008, 2011 та 2012 роках та становив 66967,3 млн доларів США, 68394,2 млн доларів США та 68830,4 млн доларів США відповідно. Така ситуація обумовлена рядом внутрішніх та зовнішніх чинників, серед яких доцільно виділити світову фінансово-економічну кризу 2006 та 2009 рр, що мала негативний вплив на всі без виключення сфери господарської діяльності та соціальної сфери, а також революційні події в Україні 2013 року, окупація частини території країни в 2014 році, а також проведення антитерористичної операції на східних територіях, що розпочалася у 2014 році [1].

Щодо обсягів імпорту товарів за період 1996-2015 року, можна зробити наступні висновки щодо їх динаміки. В першу чергу, слід зазначити, що у 1996 році обсяг імпорту товарів становив 17603,4 млн доларів США, а у 1999 році – 11846,1 млн доларів США. Однак починаючи з 1999 року і до 2008 року спостерігається суттєве збільшення. Зокрема, у 2008 році обсяги імпорту товарів досягнули максимального значення, якщо брати до уваги дані 1996-2015 рр та становили 85535,3 млн доларів США. Натомість у 2009 році, обсяги імпорту товарів зменшилися та становили 45433,1 млн доларів США. Така ситуація могла бути спричинена фінансово-економічною кризою того періоду, що обумовила низьку

купівельну спроможність як населення, так і тяжкий кризовий стан більшості вітчизняних підприємств. Починаючи з 2010 року спостерігається тенденція до збільшення обсягів імпорту товарів – 60742,2 млн доларів США, у 2011 - 82608,2 млн доларів США, а у 2012 - 84717,6 млн доларів США. Натомість, ряд політичних та економічних факторів в Україні спровокували тенденцію до зменшення імпорту товарів: у 2013 році імпорт товарів становив 76986,8 млн доларів США, а у 2014 та 2015 рр знизився до рівня 54428,7 млн доларів США та 37516,4 млн доларів США відповідно [1].

Дослідження становлення та розвитку зовнішньоекономічної діяльності, дає підстави стверджувати про існування ряду факторів біхевіористичного характеру, що чинять безпосередній вплив на зовнішньоекономічну сферу як на рівні країни так і на систему зовнішньоекономічної діяльності у векторному аспекті на рівні суб'єктів господарювання зокрема.

Список використаної літератури:

1. *Географічна структура експорту-імпорту товарів (1996-2015) [Електронний ресурс] // Державна служба статистики. – 2015. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.*

УДК657

**Грицишен Д.О., д.е.н., проф.
Захарчук Д.В., магістрант**

Житомирський державний технологічний університет

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВІДОБРАЖЕННЯ ОПЕРАЦІЙ ПОВОДЖЕННЯ З ВІДХОДАМИ В ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ- УТИЛІЗАТОРІВ

Вирішення проблем управління відходами на промислових підприємствах України є особливо актуальним в умовах європейської інтеграції. Адже Європейський Союз висуває ряд вимог до поводження з відходами, що змусить суб'єктів господарювання трансформувати систему управління відходами. При поводженні з відходами промислове підприємство може користуватися послугами третіх осіб (підприємств-переробників / утилізаторів), в результаті чого виникають зобов'язання, а також здійснюється витрачання трудових ресурсів, що призводить до збільшення зобов'язань з оплати праці перед працівниками.

Основною складовою механізму ідентифікації та визнання відходів є формування напрямів поводження з ними залежно від їх виду, передбаченого класифікатором. Адже це дозволяє сформувати комплекс заходів з їх управління, направлених на забезпечення економіко-екологічної безпеки промислового підприємства. Дані напрями пов'язані з операціями поводження з відходами, які здійснюються як власними силами промислового підприємства, так і з використанням послуг підприємств-переробників / утилізаторів відходів, що

визначає сукупність господарських операцій, які підлягають відображенню в бухгалтерському обліку.

Одним з напрямів переробки відходів промислових підприємств є використання послуг сторонніх осіб – підприємств-переробників / утилізаторів відходів, роль та значення яких зростає в умовах впровадження положень сталого розвитку та теорії циркулярної економіки. На сьогодні, в Україні бізнес з переробки промислових відходів є недостатньо розвинений та має нерозширену інфраструктуру. Проте зі зростанням попиту на переробку промислових відходів за підприємствами-переробниками / утилізаторами майбутнє. Це, в свою чергу, стане основою дотримання екологічних стандартів, передбачених директивами європейського союзу.

Послугами існуючих підприємств-переробників / утилізаторів користуються не всі промислові підприємства, що обумовлено високою вартістю їх послуг. Проте за відсутності інвестицій у налагодження власного процесу переробки відходів для окремих промислових підприємств такі послуги є досить актуальними, а за умови зменшення вартості таких послуг вони займуть свою нішу на ринку.

При використанні послуг підприємств-переробників / утилізаторів відходів виникають особливі взаємовідносини, які передбачають рух фінансових, матеріальних та документальних потоків. Специфіка такого порядку, полягає в тому, що змінюється статус відходів з виробничих запасів на передану давальницьку сировину, вартість послуг з переробки збільшує вартість отриманих перероблених відходів, які мають статус запасів. Все це вимагає приведення у відповідність системи бухгалтерського обліку відходів; відходів, переданих на переробку, отриманих після переробки запасів; розрахунків з підприємствами-переробниками / утилізаторами відходів, а також витрат на транспортування відходів до та від точки переробки.

Отже, механізм облікового відображення операцій з переробки відходів сторонніми особами є складний, що, в свою чергу, обумовлює специфіку калькулювання вартості виробничих запасів, які отримані після переробки власних відходів сторонніми особами. До собівартості таких виробничих запасів пропонуємо включати вартість відходів, які передані на переробку, витрати на їх зберігання на підприємстві, транспортні витрати, вартість послуг із переробки.

Розробка цілісної системи облікового відображення відходів та операцій з ними в напрямі формування інформаційного простору управління економіко-екологічною безпекою промислових підприємств має бути побудована наступним чином: по-перше, обґрунтування механізму ідентифікації відходів та визнання відходів в бухгалтерському обліку на різних етапах господарської діяльності промислових підприємств; по-друге, визначення організаційно-методологічних облікового відображення операцій поводження з відходами, які пов'язані як з технологічними процесами на підприємстві, так і з міжгосподарськими відносинами між підприємством-виробником та підприємством-утилізатором.

Відходи, будучи результатом виробництва, можуть, в свою чергу, виступати економічним ресурсом як для промислового підприємства (шляхом повторного використання) так і для інших промислових підприємств. Крім того, управління відходами пов'язане зі створенням валового внутрішнього продукту в сфері послуг, адже діяльність підприємств-утилізаторів є досить прибутковою та формує особливий спектр послуг. Це дозволяє говорити про новий продукт – послуга з утилізації / переробки (рециклінгу).

Порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з утворення відходів пропонуємо здійснювати за наступними напрямками: відходи, утворені в цехах основного виробництва; відходи, утворені в цехах додаткового виробництва; відходи, утворені в результаті будівництва; відходи, утворені в результаті ремонту; відходи, утворені в результаті ліквідації основних засобів; відходи, утворені в результаті процесів постачання та / або реалізації товарно-матеріальних цінностей. Особливості системи калькулювання впливають на порядок відображення відходів, утворених в цехах основного та допоміжного виробництва. Зважаючи на те, що обраним методом калькулювання є попередільний, а методом обліку витрат – нормативний, вартість утворених відходів впливає на витрати переділу, тобто напівфабрикат, який передається на кожен наступний переділ виробництва продукції. Крім того, за умови нормативного методу обліку витрат, утворені відходи необхідно відображати в межах норми з подальшим відображенням відхилень, на що, в свою чергу, впливає показник нормальної виробничої потужності та обсяги виробництва.

УДК 651

**Дзюбенко О.М., здобувач кафедри обліку і аудиту
Житомирський державний технологічний університет**

ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Лісогосподарські підприємства є особливою складовою національної економіки та системи природокористування. Від ефективності їх функціонування залежить як економічна складова розвитку держави так і екологічна. Зокрема, в умовах переходу до сталого розвитку держави, відповідно до затвердженої стратегії, є потреба в організації ефективної системи управління господарською діяльністю підприємств лісового господарства.

Система нормативно-правового регулювання системи економічного аналізу фінансового стану підприємств, на відміну від бухгалтерського обліку, не передбачає цілісної структури нормативно-правових положень. Відповідно, оцінка фінансового потенціалу будь-якого підприємства, в тому числі і лісогосподарського, визначається на запит користувача. Лише окремі аспекти методик визначенні нормативними актами, зокрема: Методика інтегральної оцінки інвестиційної привабливості підприємств та організацій; Методика

проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану неплатоспроможних підприємств і організацій; Положення про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації; Положення про порядок формування та використання резерву для відшкодування можливих втрат за кредитними операціями банків.

В більшості випадків запропоновані державою методичні положення мають фрагментарну спрямованість, зокрема: для оцінки рівня платоспроможності та банкрутства, для цілей приватизації, для оцінки кредитоспроможності. Зауважимо, що в цілях кредитування банки та небанківські фінансово-кредитні установи розробляють власні методики, які базуються як на даних фінансової звітності так і інші внутрішній або зовнішній інформації про господарську діяльність підприємства.

Зважаючи на зазначене, держава не регламентує організаційно-методологічні положення економічного аналізу фінансового потенціалу лісогосподарських підприємств, як і інших державних та комерційних підприємств. Це обумовлює потребу в оцінці сучасних методик економічного аналізу фінансового потенціалу суб'єктів господарювання різних галузей та розширення тих які нормативно закріплені. Для оцінки методик економічного аналізу фінансового потенціалу вивчимо наукову та навчальну літературу і внутрішні положення вітчизняних підприємств щодо економічного аналізу господарської діяльності.

Формуючи методологічний інструментарій аналітичної оцінки фінансового потенціалу лісогосподарського підприємства варто визначити специфіку його елементного складу. Так, І.В. Саух в монографічному дослідженні з проблем стратегічного аналізу фінансового потенціалу, запропонувала структурування елементного складу фінансового потенціалу в залежності від наукового підходу (ресурсний або забезпечувальний, результативний, резервний, результативно-резервний, ресурсно-резервний, ресурсно-результативний, комплексний, оптимізаційний, конкурентноорієнтований, формалізований, системний).

Вивчення аналітиком кожного із зазначених елементів фінансового потенціалу вимагає складної методології та використання різностороннього комплексу показників. Вивчаючи економічну літературу, всі підходи до оцінки фінансового потенціалу можна згрупувати за наступними напрямками: ринковий, витратний, доходний, інтегральний показник, метод таксономічного аналізу, метод визначення стратегічного потенціалу, метод (концепція) збалансованої системи показників, теорія ефективної конкуренції, теорія якості товару, метод порівняльної рейтингової оцінки, оцінка та основні концепції життєвого циклу товару та теорія мультиплікаторів.

Усі із значених підходів до методології економічного аналізу можливо використати для оцінки фінансового потенціалу лісогосподарського підприємства. Проте, суб'єкти здійснення та користування результатами такого аналізу буду різні.

Тому вважаємо, що організаційно-методологічні положення економічного аналізу фінансового потенціалу лісогосподарських підприємств, мають розвиватися за наступними напрямками та полягають у наступному:

- галузева методика економічного аналізу фінансового потенціалу лісогосподарського підприємства. Метою здійснення економічного аналізу фінансового потенціалу лісогосподарського підприємства є оцінка в цілому та окремих елементів фінансового потенціалу окремого лісогосподарського підприємства та обґрунтування причинно-наслідкових зв'язків для прийняття відповідних управлінських рішень менеджментом підприємства та власниками – органом державної влади. Щодо процедурної сторони методика полягає в порядку застосування комплексу аналітичних процедур, що дозволяють оцінити елементи фінансового потенціалу, або ж інтегрований показник його стану за певний період часу;

- галузева методика економічного аналізу оцінки фінансового потенціалу підприємств галузі направлена на оцінку фінансового потенціалу лісогосподарських підприємств в контексті порівняння його стану в певний період часу. Зазначена методика полягає в тому, щоб оцінити комплекс аналітичних показників фінансового потенціалу лісогосподарських підприємств та визначити його стан за відповідними рівнями з градацією окремих показників.

Вивчення властивостей діяльності лісогосподарських підприємств дозволило обґрунтувати потребу в розвитку методики економічного аналізу фінансового потенціалу за двома напрямками, зокрема методики економічного аналізу окремого підприємства та методики економічного аналізу підприємств галузі з метою формування порівняльної характеристики. Встановлено специфіку формування кожного із зазначених напрямків та визначено напрями моделювання процесів застосування аналітичних процедур.

УДК 657

Дика О.С., к.е.н., доц.

Поляк К.Ю., к.е.н.

Житомирський державний технологічний університет

ВПЛИВ НАСЛІДКІВ НАДЗВИЧАЙНИХ ПОДІЙ НА ПОКАЗНИКИ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ

Для оцінки впливу наслідків надзвичайних ситуацій необхідним є визначення їх впливу на зазначені показники. Використання суто факторного аналізу не дозволить отримати всієї необхідної інформації, адже відсутні базові показники від, яких аналітик має відштовхуватися. Для цього є потреба у визначенні напрямків зміни результуючого показника в результаті надзвичайних ситуацій через ідентифікацію його складових які можуть вплинути надзвичайні ситуації.

Наслідки надзвичайних ситуацій впливаючи на показники економічного аналізу господарської діяльності та можуть зумовити зміни в управлінських рішеннях внутрішніх та зовнішніх користувачів. Не врахування впливу наслідків надзвичайних ситуацій на результуючі показники економічного аналізу фактично знижують якість інформаційного забезпечення управління господарською діяльністю.

Наслідки визначають вплив надзвичайних ситуацій на аналітичні показники в частині господарських процесів (придбання, виробництво, реалізація). Оцінивши їх, є можливість сформулювати стратегічно важливі управлінські рішення внутрішнім користувачами та розробити інвестиційні рішення зовнішніми користувачами. В цілому, це дозволить підвищити якісні характеристики обліково-аналітичних систем управління господарською діяльністю.

Для цього пропонуємо організаційно-методичні положення економічного аналізу згрупувати за напрямками: оцінка впливу на стан оборотних та необоротних активів та на виробничі витрати підприємства. Це є реальним на основі запропонованих положень розвитку бухгалтерської звітності, яка дозволяє виявити вплив надзвичайних ситуацій на об'єкт управління.

На основі звітної інформації є можливість визначити як вплинули наслідки надзвичайних ситуацій: на середньорічну вартість основних засобів (показники: фондвіддача, фондомісткість, фондоозброєність); вартість основних засобів на дату балансу (коефіцієнти: зношеності, оновлення, частки активної та пасивної частини основних засобів) та ін. Всі окреслені напрями в тій чи іншій мірі впливають на результуючий показник, а отже без врахування наслідків надзвичайних ситуацій кінцевий користувач не бачитиме повної картини про майновий потенціал підприємства.

Сучасна система економічного аналізу не враховує всіх особливостей використання основних засобів на підприємствах різних галузей національної економіки. Фактично надання транспортних послуг компаніями даних підгалузей є використання високовартісних об'єктів основних засобів, а в більшості мірі саме від виду транспортних засобів залежить вартість послуги.

Таким чином, фондвіддача на транспортних підприємствах є досить високою, в той час як фондомісткість та фондоозброєність низькими. В зазначених ситуаціях показники економічного аналізу не враховують всієї специфіки господарської діяльності і в результаті результуючі показники не показують реального стану господарських процесів на підприємстві. Саме тому питання включення отриманих в операційну оренду основних засобів до складу активів підприємства (балансу) сьогодні досить ретельно вивчається комітетом з міжнародних стандартів фінансової звітності, що пов'язано з новими проектами стандартів.

Поки ж дане питання є невирішеним пропонуємо для цілей формування інформаційного простору прийняття управлінських рішень внутрішніми користувачами розраховувати зазначені показники як з врахуванням орендованих основних засобів, так і без. Інформаційним

забезпеченням мають стати аналітичний звіт сформований на основі позабалансового обліку. Такий підхід варто використовувати не лише на транспортних підприємствах (авіакомпаній, судноплавні та автотранспортні компанії), але й на підприємствах інших галузей, зокрема виробничих підприємствах.

Зазначимо, не дивлячись на просту такого підходу, дане питання є також досить дискусійним, адже є основні засоби, які взяті в оперативну оренду на кінець року, а тому фактично могли не брати участі у виробничому процесі підприємства.

Проблемним є питання при аналітичній оцінці ефективності використання основних засобів ідентифікації впливу на результативний показник наслідків надзвичайних ситуацій. Так, втрата або пошкодження основних засобів спричиняють зниження їх вартості на кінець звітного періоду.

Таким чином, пропонуємо для аналітичної оцінки показників ефективності використання основних засобів, зокрема фондівіддачі, фондомісткості та фондоозброєності пропонуємо здійснювати розрахунки за трьома напрямками:

- прогнозне значення на початок звітного періоду – розраховується прогнозне значення показників фондівіддачі, фондомісткості та фондоозброєності на основі планового значення показників;

- фактичне значення на кінець звітного періоду – розраховується на основі фактичних даних обсягів товарної продукції, середньоспискової чисельності, середньорічної вартості основних засобів;

- зміна показника в результаті наслідків надзвичайної ситуацій.

Отже, наслідки надзвичайних ситуацій впливають на показники економічного аналізу господарської діяльності та можуть зумовити зміни в управлінських рішеннях внутрішніх та зовнішніх користувачів. Не врахування впливу наслідків надзвичайних ситуацій на результуючі показники економічного аналізу фактично знижують якість інформаційного забезпечення управління господарською діяльністю.

УДК 657

**Дикий А.П., к.е.н., доц.,
Самчук К.І., к.е.н.**

Житомирський державний технологічний університет

ІДЕНТИФІКАЦІЯ ВИТРАТ НА ПІДГОТОВКУ ТА ПЕРЕПІДГОТОВКУ ПРАЦІВНИКІВ

Однією зі складових, що дозволяє ідентифікувати властивості витрат на підготовку та перепідготовку працівників або інших фізичних осіб для цілей підприємства, є визначення видів навчання та їх рис, що вплинуть на облікове

відображення витрат. Діючим законодавством та практикою передбачено, що професійне навчання можна розділити за двома ознаками:

- формалізованість професійного навчання: формальне (первинна професійна підготовка, перепідготовка, підвищення кваліфікації працівників, а також перепідготовка, спеціалізація, підвищення кваліфікації, стажування керівників, професіоналів та фахівців, що здійснюється відповідними навчальними закладами, що отримали ліцензію) та неформальне (для проведення неформального професійного навчання безпосередньо в роботодавця договір про навчання із працівником не укладається, достатньо наказу, зазначивши в ньому тематику навчання, його тривалість, викладачів зі складу працівників або ж укласти договір із компанією, що надає консультативні послуги з підвищення кваліфікації). Прикладами формального навчання є навчання у навчальних закладах, що отримали ліцензію Міністерства освіти і науки, зокрема вивчено діяльність вищих навчальних закладів. Неформальне навчання, яке здійснюється із використанням послуг сторонніх осіб, може здійснюватися для підвищення кваліфікації працівників або ж отримання міжнародних сертифікатів.

- обов'язковість здійснення навчання: обов'язкове та добровільне. Обов'язкове навчання передбачено законодавством для певних категорій працівників. Причому, таке законодавство може належати як до трудового права, так і до інших видів права.

Формальне навчання пов'язане із навчанням працівників в навчальних закладах, що мають ліцензію Міністерства освіти і науки України та надають освітні послуги за відповідними освітньо-кваліфікаційними рівнями та спеціальностями або спеціалізаціями / освітніми програмами, які затверджені вищим навчальним закладом.

Неформальне навчання працівників із використанням послуг сторонніх осіб нами вивчено на прикладі діяльності ТОВ «Бізнес-світній альянс», яке співпрацює з міжнародними економічними професійними організаціями, зокрема USAID, IFA, ACCA, EBCL, ISMM, CAP/CIPA тощо. В табл. 1 представлено програми, за якою працює підприємство та цінова політика.

Таблиця 1. Діяльність ТОВ «Бізнес-світній альянс»

<i>Професійна організація</i>	<i>Програма</i>	<i>Вартість навчання / сертифікації</i>
CIMA Cert PM (Rus)	Управління ефективністю бізнесу. Рівень Р. 1.	£ 310
	Управління ефективністю бізнесу. Рівень Р. 2.	£ 310
IFA – інститут фінансових бухгалтерів Великобританії	Міжнародні стандарти фінансової звітності	8190 грн. / £ 60
	Управління фінансами фірми	8190 грн. / £ 60
	Внутрішній аудит	5290 грн. / £ 40
	Стратегічний менеджмент	5290 грн. / £ 40
ACCA	DipIFR (rus)	13900 грн. / не приймають

По закінченню відповідної підготовки за міжнародною програмою особа має можливість пройти міжнародну сертифікацію та отримати міжнародний сертифікат. Або ж результатом навчання групи працівників може бути здобуття відповідних кваліфікаційних навичок. Підприємство приймати участь в обговоренні тематики таких курсів та семінарів, або ж їх результатів. Крім того, в результаті такого роду неформального навчання може бути не лише підвищення кваліфікації працівника, але й наприклад розробка стратегії розвитку підприємства.

Систематизовані властивості зазначених видів професійного навчання представлено на рис. 2.

ПРОФЕСІЙНЕ НАВЧАННЯ	
Формальне	Неформальне
<i>Суб'єкт проведення</i>	
Професійно-технічні та вищі навчальні заклади, установи, організації	Роботодавець, консалтингові компанії
<i>Програма навчання</i>	
Розроблена і затверджена відповідно до держстандартів освіти	Не регламентується і розробляється роботодавцем або консалтинговою компанією
<i>Строки навчання</i>	
Установлені держстандартами освіти	Визначаються роботодавцем
<i>Документ, що підтверджує проходження навчання</i>	
Свідоцтва та дипломи державного зразка про здобуття ступеня бакалавра, спеціаліста, магістра тощо	Довідка довільної форми, сертифікат
Обов'язкове	Добровільне
Обов'язкове навчання повинні проходити працівники окремих професій, визначених чинним законодавством. Періодичність підвищення кваліфікації робітників, керівників, професіоналів та фахівців установлюється залежно від виробничої потреби, але не рідше одного разу на 5 років	Добровільне навчання проводиться за власною ініціативою працівника або роботодавця, але за обов'язковою згодою першого

Рис. 2. Риси професійного навчання

Окреслені властивості операцій з підготовки та перепідготовки працівників підприємства та інших фізичних осіб впливають не облікове відображення пов'язаних з ними витрат. У зв'язку з цим, відбувається трансформація окремих елементів методу бухгалтерського обліку, що буде предметом подальших досліджень.

УДК 657

Норд А.Л., к.е.н., проф.
Чорноморський національний університет ім. Петра Могили

РОЗВИТОК ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ

Економічні відносини є динамічними й система управління має бути мінливою до змін у внутрішньому та зовнішньому середовищі, окремі питання розвитку теорії та організаційно-методологічні положень економічного аналізу в управлінні фінансово-економічною безпекою мають бути переглянуті для удосконалення практики через розширення наукового теоретичного знання економічного аналізу.

Заради досягнення зазначеного проведемо аналіз дисертаційних досліджень на предмет їх місця в розвитку наукового теоретичного знання та розширення механізму використання організаційно-методичних положень економічного аналізу.

В напрямі розвитку економічного аналізу як економічної функціональної науки працювали вченні І.Д. Лазаришина, О.В. Олійник, О.А. Зоріна. Одним із фундаторів національної наукової школи економічного аналізу є І.Д. Лазаришина, яка присвятила свої дослідження теорії, методології та практиці економічного аналізу.

Аналізуючи дослідження І.Д. Лазаришиної, варто зазначити вагомий вклад в розвиток теорії економічного аналізу, в умовах трансформації економічних відносин, через систематизацію принципів економічного аналізу та виділення їх груп. Значний внесок в розвиток теоретичного знання здійснено через розширення функцій економічного аналізу, зокрема виділення та розробки механізму реалізації регулятивної функції, що є основою забезпечення корисності економічного аналізу. Автор одна з перших обґрунтувала сутність економічного аналізу як системи, що базуються на засадах корисності.

Окресленні теоретичні положення отримані І.Д. Лазаришиною стали основою в розробці рекомендацій з удосконалення методології та організації економічного аналізу. В частині розвитку методологічних положень вченою розроблено нові методики, окремі з яких застосовуються для оцінки ризиків та стану фінансової безпеки підприємства. Свій розвиток отримала організація економічного аналізу в наукових положеннях щодо адаптації до вимог управління, моделей організації відбору якісних характеристик корисності аналітичної інформації та часову моделі аналітичного процесу, яка має вигляд операційного циклу.

Подальше зростання національної школи економічного аналізу в певній мірі пов'язано з науковими дослідженнями О.В. Олійник, яка однією з перших підняла питання становлення наукової школи економічного аналізу в Україні із

застосування наукометричного підходу, що дозволило виявити специфіку формування, розвитку та тенденції економічного аналізу.

Аналізуючи дисертаційні дослідження присвячені розвитку науки економічного аналізу, варто наголосити, що О.В. Олійник вперше наголосила на потребі її розбудови в трьох напрямках, зокрема, як науки прикладної функціональної науки, професійної діяльності та навчального предмета. За кожним напрямом обґрунтовано соціально-економічне значення та визначено специфіку трансформації, що обумовлено інституційними змінами. Дослідження О.В. Олійник стало мейнстримом у вітчизняній науці, адже вперше до економічного аналізу застосовано інституційний підхід, а інституційна теорія визнана за базову.

Розвиток економічного аналізу в системі управління корпорації в контексті розвитку теорії олігополії представлено в докторській дисертації О.А. Зоріної. Особливістю дисертаційної роботи є те, що автором за базову визначено теорію, яка характеризує певний стан економічних відносин на ринку. Дані питання є вкрай актуальною за умови формування корпоративного сектору України та зважаючи на той факт, що на сьогодні Україна має покращити інвестиційний клімат задля залучення іноземних інвестицій.

Структурування результатів дослідження О.А. Зоріної наведено на рис. 3.

Аналізуючи розвиток системи економічного аналізу в докторській дисертації О.А. Зоріної, можна ідентифікувати вектори розширення наукового знання за наступними напрямками: в частині теорії обґрунтовано напрями розширення предмету економічного аналізу в контексті теорії олігополії, значну частину дослідження присвячено розвитку методології економічного аналізу акціонерних товариств, що дозволило розробити структурно-логічну модель економічного аналізу діяльності акціонерних товариств в контексті сучасної теорії олігополії. Розроблене аналітичне забезпечення ризик-менеджменту певним чином сприяє розвитку організації та методології економічного аналізу в системі управління фінансово-економічною безпекою підприємства; в частині організації економічного аналізу дослідження направлене на формуванні інтегрованої системи, яка поєднує всі інформаційні підсистеми управління в системі контролінгу. Особливістю дослідження є те, що автором розроблено модель адаптації нейромережових технологій у корпоративну інформаційну систему економічного аналізу діяльності акціонерних товариств.

В частині розвитку економічного аналізу як професійної діяльності сформовано напрями підготовки фахівців з економічного аналізу, що передбачає розроблений стандарт «кваліфікації фахівця-аналітика з економічної діяльності».

Таким чином, вивчення результатів дослідження дисертаційних робіт вчених, що присвячені розвитку економічного аналізу як науки, дає можливість констатувати, що вченими розроблено комплекс теоретичних, методологічних та організаційних положень, що дозволило розширити наукове знання економічного аналізу як функціональної економічної науки. Теоретико-методологічні

положення, що доведені вченими, становлять траєкторію розвитку національної наукової школи економічного аналізу та визначають розвиток науки як інструменту пізнання економічної дійсності щодо функціонування економічних агентів. Фактично, вченими доведено, що економічний аналіз – єдина економічна наука, методологія якої дозволить пізнати явища в економічному середовищі.

УДК 657

Норд А.Л., к.е.н., доц
Чорноморський національний університет ім. Петра Могили
Лисичко А.М., здобувач кафедри обліку і аудиту
Житомирський державний технологічний університет

АНАЛІТИЧНІ ДОСЛІДЖЕННЯ В УКРАЇНІ

Вивчаючи дисертаційні дослідження з питань теорії та методології економічного аналізу, стає зрозумілим, що даному питанню присвячено невелику кількість наукових праць, хоча вони є основоположними у формуванні та розвитку вітчизняної науки про економічний аналіз.

Дослідження результатів дисертаційних робіт в даному напрямі дозволить оцінити сучасний стан наукового теоретичного знання науки про економічний аналіз, що має стати підґрунтям для ідентифікації критичних точок в методології та організації і визначення напрямів їх трансформації і розвитку в забезпеченні управління фінансовою безпекою підприємств.

Аналізуючи результати наукових досліджень праць вчених щодо проблем бухгалтерського обліку та економічного аналізу, зазначимо, що їх групування та інноваційність можна ідентифікувати в розрізі наступних блоків:

- по-перше, розвиток системи обліково-аналітичного забезпечення управління суб'єктами господарювання. Дисертаційні дослідження в даному напрямі присвячені розробці організаційно-методичним положенням економічного аналізу господарської діяльності в загальній системі обліково-аналітичного забезпечення управління. Окремі дослідження присвячені розробці методик в розрізі об'єктів управління або напрямів економічного аналізу, зокрема відходи та економіко-екологічні наслідки надзвичайних ситуацій підприємств; вартість бізнесу, ризики та загрози безпеці підприємства. Ряд дисертацій містять рекомендації щодо підвищення інформативності управлінських рішень на підприємствах різних галузей економіки: промисловість; торгівля; чорна металургія. Зауважимо, що питання сталого розвитку як загроз фінансово-економічній безпеці підприємства були окреслені в розробці рекомендацій з удосконалення організації та методики економічного аналізу. В цілому, дисертаційні дослідження даного напрямку дозволили підвищити якісні

характеристики економічного аналізу та спрямованні на розвиток його організації та методології та розширення теоретичного знання про економічний аналіз;

- по-друге, блок проблеми бухгалтерського обліку та економічного аналізу господарської діяльності або окремих об'єктів управління. Даний напрям дослідження обумовлений потребою удосконалення системи бухгалтерського обліку для цілей економічного аналізу або ж на основі нових методик бухгалтерського обліку розширення методологічного інструментарію економічного аналізу. В напрямі розвитку бухгалтерського обліку та економічного аналізу господарської діяльності підприємств окремих галузей та організаційно-правових форм отримано наступні результати: удосконалено аналіз ефективності використання одержаного фінансування неприбутковими організаціями; вперше одержано методологічний інструментарій аналізу та оцінки вартості групи підприємств та методику аналізу звітних сегментів, удосконалено методи аналізу консолідованих звітів; розроблено процесуальну будову комп'ютерної інформаційної системи аналізу та удосконалено оцінку ефективності функціонування бізнес-одиниць корпорації; удосконалено систему економічного аналізу в забезпеченні стратегічного розвитку підприємств; удосконалено організацію та методологію аналітичного забезпечення управління моніторингу економічного потенціалу підприємства. З питань розробки організаційно-методологічного забезпечення економічного аналізу окремих видів господарської діяльності підприємств розроблено комплекс аналітичних процедур оцінки можливостей інноваційного розвитку підприємства; розвинено методологію економічного аналізу ефективності інвестиційних проектів в умовах перехідного періоду. З питань розвитку бухгалтерського обліку та економічного аналізу в розрізі окремих об'єктів удосконалено аналітичну оцінку ефективності бізнес процесу з емісії і поширення електронних грошей та порядок його здійснення з використанням методів теорії масового обслуговування та аналізу ієрархій; розроблено порядок оцінки рентабельності ренти та її факторні моделі; розроблено методологічні положення щодо економічного аналізу нематеріальних активів для виміру ефективності діяльності та методичні засади аналізу витрат на створення інтелектуальних активів; обґрунтовано комплексний організаційно-методичний підхід витрат на якість. Підсумовуючи результати аналізу щодо наукових здобутків вітчизняних вчених, варто вказати на їх значені в розширенні наукового знання економічного аналізу в сфері організації та методології, що обумовлено трансформацією структури об'єктів управління в різних галузях національної економіки України;

- по-третє, удосконалення організації та методології контролю та економічного аналізу в формуванні інформаційного простору управління господарською діяльністю підприємств. В даному напрямі є лише дві дисертації, результатом однієї з них є розробка комплексу аналітичних показників та організацію їх застосування щодо визначення необхідності та оцінки диверсифікації діяльності, теоретичні положення місця економічного аналізу в

управлінні диверсифікацією, а іншої – розробка нових підходів до виявлення резервів в процесі аналізу економічного потенціалу для покриття втрат від ризиків за об'єктами, удосконалив систему комплексного аналізу економічного потенціалу підприємств, а також запропоновано аналітичний інструментарій, процедури інтегральної оцінки і параметризації результатів аналізу на основі матричного методу. Отже, дослідниками обґрунтовано напрями розвитку методології та організації економічного аналізу за окремими об'єктами або сферами управління, що примножило наукове знання та розширило методологічний інструментарій.

Отже, примноження наукового знання економічного аналізу відбулося в частині методології та організації шляхом розширення методологічного інструментарію до існуючих об'єктів управління та / або адаптації існуючих методів та методики до нових об'єктів управління. Теоретичні положення розвитку економічного аналізу як функціональної економічної науки залишилися поза увагою вчених.

УДК 651

Павлушенко Т.О., аспірант

Київський національний торговельно-економічний університет

ПОНЯТІЙНО-КАТЕГОРІАЛЬНИЙ АПАРАТ ФІНАНСОВИХ РЕСУРСІВ ДЕРЖАВНИХ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ

Якісна освіта є необхідною умовою забезпечення сталого розвитку демократичного суспільства, консолідації його інституцій, гуманізації суспільних відносин, формування нових життєвих орієнтирів особистості». Необхідність постійного примноження знань та наявність позитивних переваг вищої освіти як суспільного блага, обумовлює розвиток інститутів її забезпечення, та як наслідок, пошук механізмів ефективного та раціонального формування та використання фінансових ресурсів таких закладів.

З метою виявлення особливостей процесу формування та використання фінансових ресурсів державних вищих навчальних закладів задля підвищення ефективності та раціональності такого процесу необхідним є визначення сутності категорії «фінансові ресурси державних вищих навчальних закладів».

Слід відзначити, що категорія «фінансові ресурси» є достатньо поширеною та вживаною в економічній науці, однак значна кількість її трактувань призводить до плутанини як в теорії, так і на практиці, що в свою чергу, унеможливорює визначення об'єкта управління та перешкоджає застосуванню ефективних напрямів функціонування суб'єкта в даній сфері, зокрема вищих навчальних закладів. В загальному розумінні, фінансові ресурси

є грошовими відносинами, однак, різноманітність форм прояву, складу таких відносин, суб'єктів тощо обумовлює наявність різних точок зору щодо визначення даного поняття, зокрема:

- як сукупність грошових коштів, що є у розпорядженні, фінансові ресурси визначають А. Загородній, Г. Вознюк, Т. Смовженко [5], В. Ковальов [10] та ін.;

- як фонди грошових коштів, грошові фонди - В. Глущенко, В. Чехунов [3], С. Юрій [11], С. Мочерний [4], О. Василик [2] та ін.;

- як акумульовані грошові кошти, характеризують фінанси С. Юрій [11], О. Романенко [8], І. Бланк [1] та ін.;

- як грошові доходи, накопичення та надходження - В. Родіонова [9], О. Василик [2], О. Кириленко [7] та ін.

Проаналізовані визначення є загальними та не враховують особливості діяльності державних вищих навчальних закладів як суб'єктів господарювання. Відповідно до Закону України «Про вищу освіту» [6], «вищий навчальний заклад - окремий вид установи, яка є юридичною особою приватного або публічного права, діє згідно з виданою ліцензією на провадження освітньої діяльності на певних рівнях вищої освіти, проводить наукову, науково-технічну, інноваційну та/або методичну діяльність, забезпечує організацію освітнього процесу і здобуття особами вищої освіти, післядипломної освіти з урахуванням їхніх покликань, інтересів і здібностей». В свою чергу, вищі навчальні заклади відповідно до ст.27 Закону України «Про вищу освіту» [6] поділяються на державні, комунальні та приватні і здійснюють свою діяльність на засадах неприбутковості. Такий поділ обумовлений засновником вищого навчального закладу, за рішенням та за рахунок якого створено такий заклад. Тобто засновником державного вищого навчального закладу є держава (державні органи влади), комунального - відповідна рада від імені територіальної громади (громад), а приватного - фізична та/або юридична особа. Зважаючи на зазначене, на основі існуючих трактувань, враховуючи особливості функціонування державних вищих навчальних закладів, а також відсутність уніфікованого визначення поняття «фінансові ресурси державних вищих навчальних закладів», доцільно розуміти під даною категорією сукупні надходження, що є у розпорядженні державного вищого навчального закладу та забезпечують його функціонування в частині освітньої, наукової, науково-технічної, інноваційної та/або методичної діяльності.

Список використаної літератури:

1. Бланк И. А. Финансовый менеджмент : [учеб.] / И. А. Бланк. – [2-е изд., перераб. и доп.]. - К.: Эльга, Ника-Центр, 2004. - 656 с.
2. Василик О. Д. Теорія фінансів : підруч. / О. Д. Василик. – К. : НІОС, 2001. – 416 с.
3. Глущенко В. В. Финансы [Електронний ресурс]: учеб. / В. В. Глущенко, В. Н. Чехунов. – Режим доступу : <http://www.vuzlib.net/beta3/html/1/291/297>.
4. Економічна енциклопедія : у 3 т. / редкол. : С.В. Мочерний (відп. ред.) [та ін.] – К. :

Видавничий центр „Академія», 2002. – 952 с.

5. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. Фінансово-економічний словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. – Львів : Вид-во Нац. ун-ту „Львівська політехніка», – 2005. – 714 с.

6. Закон України "Про вищу освіту" від від 01.07.2014 № 1556-VII [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. – 2014. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1556-18/print1483441385106462>.

7. Кириленко О. П. Фінанси : навч. посіб. / О. П. Кириленко – 2-е вид., перероб. і доп. – Тернопіль : Екон. думка, 1998. – 163 с.

8. Романенко О. Р. Фінанси : [підручник] / О. Р. Романенко. - К.: Центр навчальної літератури, 2004. - 312 с.

9. Финансы : [учеб. пособие] / [под ред. В. М. Родионовой]. - М.: Финансы и статистика, 1994. - 346 с.

10. Финансы: [учеб.] / [под ред. В. В. Ковалёва]. – [2-е изд., перераб. и доп.]. - М. : ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. - 640 с.

11. Фінанси : вишкіл студії : навч. посіб. / за ред. д. е. н., проф. С. І. Юрія. – Тернопіль : Карт-блани, 2002. – 357 с.

УДК 330.341

Попович М.П., аспірантка,
Львівський торговельно-економічний університет

ДИВЕРСИФІКАЦІЯ ЯК ЕЛЕМЕНТ СТРАТЕГІЇ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА ПИВОВАРНОЇ ГАЛУЗІ

Природнім засобом забезпечення умов виживання і розвитку підприємства на ринку є диверсифікація. Як свідчить практика, невирішеними залишаються питання наукового обґрунтування і створення оригінальної, адаптованої до вітчизняних умов господарювання системи управління стратегіями диверсифікації діяльності з урахуванням стану та тенденцій розвитку ринкового середовища, а також стратегічного потенціалу підприємства.

Відомо, що одним із найважливіших напрямів підвищення ефективності роботи вітчизняних підприємств є здійснення стратегії диверсифікації виробництва. В сучасних умовах тенденція розвитку процесів диверсифікації виробництва стала досить очевидною. Грамотно здійснена стратегія диверсифікації виробництва сприяє поліпшенню економічних показників вітчизняного підприємства, зниженню ризику його діяльності. Диверсифікація є такою концепцією, якій не можна дати однозначного визначення. Диверсифікація (від латин. *Diversus* – різний і *facere* – робити) – це процес розвитку діяльності підприємства, пов'язаний із збільшенням діапазону видів і проникненням у нові сфери діяльності, освоєнням нових виробництв, розширенням асортименту товару [1].

Усі причини застосування диверсифікації викликані одним – підвищити ефективність діяльності підприємства не лише на сьогодні та в найближчому майбутньому, але й на тривалу перспективу. Процес вироблення оцінки і плану диверсифікації вимагає часу, зусиль, ретельного вивчення, а головне – фінансових ресурсів. Диверсифікація охоплює широкий спектр можливостей, варіюючись від досить обмеженого вторгнення в нову область виробництва лише в межах країни («вузька» диверсифікація) до широкого вторгнення у виробничі сфери інших країн («широка» диверсифікація) [2].

Застосування стратегії диверсифікації у нестабільних умовах вітчизняної економіки має ряд особливостей і пов'язаних з цим проблем, які ускладнюють пошук і обґрунтування варіантів, прийнятих для конкретного підприємства у конкретній ринковій ситуації [3].

Зокрема, необхідно зазначити високий комерційний ризик, обмеженість фінансових ресурсів у розвиток нових бізнес-одиниць чи модифікацію існуючих, відсутність ефективних і перевірених практикою методичних інструментів щодо вибору оптимальних стратегій диверсифікації (включаючи критеріальну базу).

Визначення найприйнятніших стратегій диверсифікації доцільно вести на основі схеми урахування впливу факторів внутрішнього та зовнішнього мікро - і макросередовищ.

Зовнішнє середовище: тенденції розвитку ринку (зростання, спад, стабільність тощо); обсяг ринку; рівень конкуренції; ринкові бар'єри (фінансові, правові, іміджеві, конкурентні, постачальницькі тощо); стадія життєвого циклу товару; стадія життєвого циклу ринку; можлива реакція економічних контрагентів (сумарно або окремо по видах контрагентів: постачальників, посередників, споживачів тощо); рівень прибутковості; доступність каналів збуту продукції.

Внутрішнє середовище (стратегічний потенціал підприємства): стан маркетингу; виробництво; кадри; фінанси; система управління; науково-дослідна діяльність; інноваційна діяльність; інформаційне забезпечення; захищеність технічних і технологічних рішень, торгівельної марки; можливість приведення у відповідність інтересів економічних контрагентів підприємства; виробничі потужності та виробничі площі (ступінь резервування, гнучкість тощо).

Звичайно, запропонований перелік факторів, що підлягають урахуванню, може бути скорегований відповідно до специфіки діяльності підприємства, особливостей конкретного ринку тощо. Як оціночні критерії, за якими приймають рішення про раціональність (нераціональність) і, відповідно, доцільність (недоцільність) відбору конкретної стратегії запропоновані наступні: рівень платоспроможного попиту на товари (вироби чи послуги) підприємства (більше значення краще); рівень рентабельності діяльності (більше значення краще); рівень ризику (менше значення краще); зростання

адаптаційних можливостей підприємства до змін ситуації на ринку (більше значення краще); рівень конкурентоспроможності (більше значення краще); рівень використання стратегічного потенціалу підприємства (більше значення краще).

Список використаних джерел

1. Багорка М. О. Диверсифікація як фактор підвищення ефективності діяльності підприємств в сучасних умовах / М. О. Багорка, І. А. Білоткач // *Інвестиції: практика та досвід*. – 2009. – №10. – С. 17-21.

2. Берницька Д. І. Аналіз зовнішнього мікросередовища підприємств пивоварної промисловості / Д. І. Берницька // *Інноваційна економіка*. – 2013. – № 2 [40]. – С. 66-71.

3. Куцик П.О. Діяльність торговельних підприємств у конкурентному середовищі: контроль-аналітичне забезпечення системи управління: монографія / П. О. Куцик, Л. Г. Медвідь, В. О. Шевчук, Д. О. Харинович-Яворська. – Чернівці : Технодрук, 2015. – 370 с.

УДК657

Прокопенко Ж.В., к.е.н.

Житомирський державний технологічний університет

ПІДВИЩЕННЯ ЯКОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ІНФОРМАЦІЇ ЧЕРЕЗ МІНІМІЗАЦІЮ ІНФОРМАЦІЙНОЇ АСИМЕТРІЇ

Інформаційна асиметрія та система бухгалтерського обліку є взаємопов'язаними, адже бухгалтерський облік має задовольнити інформаційні потреби різного кола внутрішніх та зовнішніх користувачів. Зуга Є.І. вивчаючи парадигми розвитку бухгалтерського обліку значну увагу приділила вивченню інформаційних запитів користувачів, на основі чого зазначила, що «Характеристика складу та інтересів груп користувачів бухгалтерської звітності показує, що інтереси користувачів облікової інформації різносторонні, відмінні один від одного, не рідко й протилежні. Ці інтереси визначають інформаційні потреби користувачів облікових даних. Сучасна методологія бухгалтерського обліку не пропонує способів задоволення інформаційних потреб одночасно всіх груп користувачів звітності у рівному ступені шляхом побудови єдиного комплексу фінансових моделей фірми. Однією з базових протиріч виступає конфлікт задач надання даних про платоспроможність й рентабельність господарюючих суб'єктів, які характеризують теоріями статистичного та динамічного балансу» [3, с. 14].

В свою чергу вітчизняна дослідниця Бочуля Т.В. за даного приводу вказує, що «сучасні інформаційні запити користувачів ставлять непросту задачу для інформаційних систем – зростаючі очікування від оперування відомостями, релевантними для управління, що зумовлює необхідність формування інформаційної бази, яка максимально повно відобразатиме реальний стан справ у діяльності підприємства, результати бізнесу та перспективні можливості зростання, не втрачаючи вірогідності економічних показників. На

даний час завдяки розвитку теорії і методології бухгалтерського обліку налагоджено формування ефективного обліково-аналітичного забезпечення запитів різних груп користувачів, збалансовано їх інтереси щодо умов, чинників і засобів провадження діяльності підприємства» [1, с. 14].

Інформаційна асиметрія в економічних відносинах та значення бухгалтерського обліку в її подоланні вперше у вітчизняній науці були вивчені Д.О. Грицишеним в кандидатській дисертації (2010 р.) при вивченні ісламської моделі бухгалтерського обліку та В.В. Євдокимовим в докторській дисертації (2011 р.) при розробці концепції інтегрованої системи бухгалтерського обліку як складової управління економічною безпекою суб'єктів господарювання. Досить цікавою є позиція авторів, яка висвітлена в колективній монографії (2012 р.) В.В. Євдокимова, С.Ф. Легенчука та Д.О. Грицишена «Інформаційна асиметрія є однією з властивостей бухгалтерського обліку багатьох країн світу, адже він націлений лише на потреби фондових бірж та банківських установ, задовольняючи таким чином лише потреби власників, інвесторів та кредиторів. Така ситуація знижує інформованість інших зацікавлених осіб про господарську діяльність підприємств, що в свою чергу призводить до низки соціально-економічних проблем та майнової дискримінації в суспільстві. Інформаційну асиметрію крізь призму майнового інтересу можна прослідкувати шляхом аналізу особливостей прояву домінування запитів користувачів в різних моделях бухгалтерського обліку» [2, с. 281]. Авторами розроблено комплексну модель прояву інформаційної асиметрії, яка дозволяє говорити про потребу в нормативно-правовому регулюванні з метою її мінімізації або уникнення.

В дані праці автори [2] вивчають прояв інформації асиметрії в різних моделях національних систем бухгалтерського обліку (континентальна, англо-американська, латиноамериканська та соціалістична (на прикладі СРСР)) за наступними складовими:

- визначення матеріального інтересу кожного з учасників господарської діяльності.
- визначення інформаційного забезпечення задоволення матеріального інтересу учасників господарських відносин
- визначення конфлікту інтересів та його інтерпретації в обліковій інформації.

Особливості уникнення інформаційної асиметрії О.Ю. Итигілова вбачає в підвищенні якості інформації, що генерується системою бухгалтерського обліку. «Якість бухгалтерської інформації розуміється як суцільно об'єктивне поняття з точки зору встановлених вимог до процесу її формування та стандартизації якісних характеристик. Однак, з точки зору її користувачів, якість інформації розглядається як суб'єктивне поняття, адже кожен користувач бухгалтерської фінансової інформації складає власну думку про її якість. Момент співпадіння об'єктивної та суб'єктивної категорії якості в бухгалтерському обліку існує і проявляється в критеріях якості «продукту» системи бухгалтерського обліку – бухгалтерської фінансової інформації. Якість бухгалтерської фінансової інформації являє ступінь

відповідності фактичних характеристик бухгалтерської фінансової інформації вимогам до її якості, які включають як обов'язкові вимоги до якості встановленні державними органами та професійним співтовариством, так і потребами і очікуваннями користувачів» [4, с. 13].

Таким чином, в сучасній умовах господарювання господарська діяльність небанківських фінансових установ є під пильним наглядом держави як регулятора економічних відносин, а отже система нормативно-правового має забезпечити виконання всіх вище зазначених положень прояву бухгалтерського обліку.

Список використаної літератури

1. Бочуля Т.В. *Інноваційний розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством: монографія* / Т.В. Бочуля. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2015. – 404 с.
2. Євдокимов В.В. *Розвиток бухгалтерського обліку в умовах глобалізації: ісламська модель: Монографія* / В.В. Євдокимов, С.Ф. Легенчук, Д.О. Грицишен. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 420 с.
3. Зуга Е.И. *Парадигмы бухгалтерского учета и развитие его теории: автореф. на соискание уч. степени канд. экон. наук: специальность: 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика* / Екатерина Игоревна Зуга. – Санкт-Петербург. – 2012. – 20 с.
4. Итыгилова Е.Ю. *Институциональное и методологическое обоснование качества бухгалтерского учета и аудита: автореферат диссертации на соискание научной степени д.э.н.* / Е.Ю. Итыгилова. – Москва. – 2015. – 39 с.

УДК 657

Самчик М.Ю., к.е.н., доц.

Житомирський державний технологічний університет

ОРГАНІЗАЦІЯ АНАЛІТИЧНОГО ОБЛІКУ КАПІТАЛЬНОГО РЕМОНТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Дослідивши проблеми організації бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів суб'єктів господарювання шляхом вивчення технологічних особливостей самого процесу оновлення основних засобів, визначено зовнішні і внутрішні чинники, що впливають на формування витрат на ремонт основних засобів.

До основних факторів впливу на формування витрат на ремонт належать:

- складність формування механізму ринкових відносин між замовниками та підрядниками робіт з ремонту основних засобів;
- кліматичні умови експлуатації об'єктів та їх ремонт;
- специфіка технологічного процесу виробництва суб'єкта господарювання та особливості технології оновлення основних засобів;
- специфіка структури основних засобів.

За обсягом і характером вироблених ремонтних робіт розрізняють поточний і капітальний ремонт основних засобів. Відповідно до цього, пропонуємо наступну класифікацію ремонту:

- 1) попереджувальний (регламентний) ремонт;
- 2) відновлювальний ремонт:
 - а) не поліпшує експлуатаційні можливості об'єкта;
 - б) поліпшує експлуатаційні можливості об'єкта.

На нашу думку, проблема бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів полягає, перш за все, в правильному розмежуванні поточних і капітальних витрат, що найчастіше супроводжується складністю здійснюваних відновлювальних операцій і значним обсягом виконуваних робіт.

Визначальною ознакою при побудові бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів є, на нашу думку, характер за витрат. Тому в основу класифікації витрат на ремонт основних коштів нами покладена класифікація за характером витрат, яка передбачає розподіл витрат на поточні і капітальні.

В умовах обмежених фінансових ресурсів для здійснення інвестицій в придбання, а також реконструкцію і модернізацію об'єктів основних засобів необхідно, на наш погляд, оптимальне поєднання витрат на поточні і капітальні ремонти. Відповідно до цього, нами визначено завдання бухгалтерського обліку витрат на ремонт, реконструкцію та модернізацію основних коштів підприємств нафтогазовидобувної галузі.

Основними з них є: виявлення і відображення на рахунках бухгалтерського обліку прямих і непрямих витрат на ремонт, реконструкцію та модернізацію, а також визначення впливу витрат на формування фінансового результату для цілей бухгалтерського і податкового обліку.

На основі запропонованих видів ремонту пропонуємо власний підхід до організації аналітичного обліку капітального ремонту основних засобів, які характеризують особливості проведення різних видів поліпшень основних засобів, а також відповідають вимогам чинного законодавства України з бухгалтерського обліку та оподаткування, зокрема:

– перший рівень характеризується режимом права власності (джерелами утворення) об'єктів основних засобів, що дозволить чітко розмежовувати бухгалтерський облік власних, орендованих та отриманих іншим шляхом необоротних активів;

– другий рівень визначається групами об'єктів основних засобів, які відповідають групам, визначеним діючим Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, що дозволяє групувати витрати на ремонт в розрізі економічно однорідних об'єктів бухгалтерського обліку;

– третій рівень визначений видами об'єктів, такими як виробничі та невиробничі основні засоби, що дозволяє групувати витрати на ремонт відповідно до цілей оподаткування;

– четвертий рівень визначений видами ремонту, такими як попереджувальний та відновлювальний ремонт, що дозволяє формувати управлінську інформацію стосовно причин понесення витрат на ремонт;

– п'ятий рівень характеризується видами операцій, у вигляді яких може здійснюватися ремонт: ремонт (монтаж) основних засобів при придбанні; модернізація, реконструкція, консервація. Варто відмітити, що нами не включено до даного субрахунку такий вид ремонту, як добудова, оскільки вважаємо, що такий вид ремонту доцільно обліковувати на субрахунку 151 «Капітальне будівництво», що відповідатиме економічному змісту даного ремонту;

– шостий рівень визначений способами проведення ремонту господарським, підрядним та комбінованим, що дозволить контролювати витрачання матеріалів на проведення ремонту, а також інші витрати, які виникають при цьому;

– сьомий рівень представлений елементами витрат, що дозволить групувати витрати за економічно однорідними елементами, контролювати норми витрачання матеріалів, відхилення фактичних витрат від запланованих у кошторисі на ремонтні роботи.

Таким чином, запропонований підхід до аналітичного обліку витрат на ремонт основних засобів передбачає багаторівневу деталізацію, що враховує галузеву специфіку і особливості автоматизованої обробки даних, а також спрощує обліковий процес, формує найбільш достовірну інформацію про витрати на ремонт.

УДК 353.1:502/504

Сергієнко Л.В., старший викладач
Житомирський державний технологічний університет

ДЕРЖАВНЕ УПРАВЛІННЯ ТРАНСФОРМАЦІЙНИМИ ЕКОНОМІЧНИМИ ПРОЦЕСАМИ В ЗАБЕЗПЕЧЕНІ ЦИРКУЛЯРНОЇ ЕКОНОМІКИ

Розвиток економічної науки постійно перебував у визначенні проблем ефективності впливу державного управління на економічну систему зокрема та економічний добробут в цілому. Останнім часом, підходи науковців щодо державного управління економікою значно розширилися, однак, не зважаючи на це, всі вони ґрунтуються на класичній та кейнсіанській теоріях. Зміни в напрямку посилення глобалізаційних процесів світового господарства, у наукових колах, вважають приводом для звуження функцій держави щодо регулювання економічних процесів. Підвищення впливу державних інститутів на економіку з позицій якості характеризується, насамперед, застосуванням спеціальних інструментів, здатних мінімізувати та / або усунути загрози

зовнішнього та внутрішнього середовища, забезпечуючи належний рівень економічного зростання.

Втручання держави в побудову нової економічної системи повинно бути раціональним, адже, роль держави в даних умовах, проявлятиметься, по-перше, з організаційних позицій – в частині формування цілей та завдань щодо переходу до іншої економічної системи, а також визначення відповідальності за виконання таких завдань; по-друге, з функціональних позицій – в частині визначення функцій державних інститутів щодо забезпечення впровадження та розвитку положень нової економічної системи, а також здійснення господарської діяльності суб'єктів господарювання державної форми власності у встановлених межах щодо реалізації визначених засад; по-третє, з позицій забезпечення потреб – в частині забезпечення економічних потреб, екологічної безпеки та соціального розвитку як окремого громадянина, так і суспільства в цілому.

Значення держави в умовах трансформаційних перетворень традиційної моделі економіки в забезпеченні реалізації положень альтернативних економічних систем, буде значно підсилюватися зважаючи на суперечливість результатів таких трансформацій. Очевидно, що суб'єкти господарювання, особливо великий бізнес, взявши на себе відповідальність щодо поліпшення, наприклад, екологічної ситуації, проваджуючи діяльність, засновану на положеннях циркулярної економіки, сприятимуть пришвидшенні процесів трансформації вітчизняної економічної системи. Однак, в таких умовах, без участі держави як інституту регулювання економічних перетворень, процес трансформації економіки не матиме належного прогресу. Така ситуація викликана негативними змінами, що супроводжують будь який трансформаційний процес як для країни та суспільства в цілому, так і для окремого громадянина. Зокрема, ризики, наприклад, викликані перетворенням традиційної моделі економіки на циркулярну, доцільно розглядати з позицій економічних, екологічних показників результативності та із соціальної точки зору. Визначення ризиків є актуальним питанням в частині впровадження нових концепцій, в даному контексті циркулярної економіки. Слід зазначити, що ризики, що супроводжують процес трансформації економічної системи – є неконкретними подіями, а ймовірно можуть настати. Натомість, у разі переходу можливих подій у дійсність з'являється загроза. Таким чином, ризик є первинним порівняно із загрозою, і за певних умов, може трансформуватися у реальну загрозу та нести небезпеку по відношенню до конкретного явища, а також мати конкретні негативні наслідки. З метою уникнення переорієнтації ризиків у потенційну небезпеку та попередження можливих негативних наслідків, насамперед, необхідно правильно їх ідентифікувати. Окреслення природи ризиків дозволить розробити заходи щодо ефективного управління ними з метою забезпечення «безболісного» впровадження інших економічних

систем. Вчасне реагування на можливе виникнення тих чи інших загроз є запорукою їх уникнення або ж мінімізації наслідків впливу.

Трансформація економіки до циркулярного типу матиме дуалістичний характер результатів: з одного боку, ефективно і раціонально впроваджені положення концепції циркулярної економіки здатні вирішити ряд проблем економічного, екологічного та соціального характеру, задовільнивши при цьому Цілі сталого розвитку; однак, з іншої сторони, без відповідного механізму державного управління, дані трансформаційні перетворення економічної системи, можуть суттєво посилити незадовільність становища нашої країни на шляху досягнення сталого розвитку. Адже, ризики, що супроводжуватимуть процес трансформації економіки до циркулярного типу, у випадку їх нехтування, а саме в контексті розробки дієвого механізму державного управління ними, можуть обернутися небезпечними наслідками, що стосуватимуться порушенням економічної рівноваги, екологічної безпеки та соціального консенсусу в цілому. У будь-якому середовищі, незважаючи на об'єкти управління, усі ризики є взаємозалежними, тобто ігнорування одного може спричинити коливання іншого або навіть їх сукупності, що спричинить, в свою чергу втрати, у тому числі і у інших системах. Така ситуація вимагає комплексного системного підходу щодо управління такими ймовірними подіями з метою їх недопущення.

З огляду на зазначене, у процесі впровадження циркулярної економіки як основної моделі національного виробництва, система управління ризиками з позицій держави, є одним із ключових індикаторів ефективності такої трансформації. Однак, враховуючи вплив впровадження циркулярної економіки не лише в частині економічної системи, а зачіпаючи екологічне та соціальне середовище, комплексна система державного управління ризиками такої трансформації, повинна базуватися на міждисциплінарних зв'язках, та із залученням провідних спеціалістів, представників різних галузей знань.

УДК657

Тростенюк Т.М., аспірант
Житомирський державний технологічний університет

ОЦІНКА СТАНУ ЕКОНОМІЧНИХ СУБ'ЄКТІВ ТИМЧАСОВО ОКУПОВАНИХ ТЕРИТОРІЙ

В сучасних умовах розвитку економіки все більшої актуальності набувають питання оцінки стану економічних суб'єктів. Оцінка фінансового стану є важливою складовою аналізу діяльності кожного підприємства, а в умовах тимчасової окупації територій необхідність даної оцінки значно зростає. Аналіз

стану економічних суб'єктів є невід'ємним етапом для розробки планів та програм фінансового оздоровлення та економічної реабілітації суб'єктів господарювання.

Аналітичну оцінку стану економічних суб'єктів проводять з метою підвищення ефективності роботи суб'єкта господарювання та пошуку резервів для підвищення рентабельності діяльності аналізуючого економічного суб'єкта. Можливість прийняття ефективних управлінських рішень значною мірою залежить від результатів оцінки фінансового стану економічних суб'єктів. Необхідною є можливість визначення «спроможності підприємства протистояти негативній дії різних факторів (зовнішніх, внутрішніх та непередбачуваних), що впливають на його фінансовий стан» [1, с. 107].

Багато суб'єктів господарювання мають незадовільний фінансовий стан, відчувають нестачу оборотних коштів та мають незадовільну структуру капіталу, особливо це стосується економічних суб'єктів, які постраждали в наслідок збройного конфлікту на Сході України. В Донецькій та Луганській областях було сконцентровано машинобудівну, вугледобувну, коксохімічну, металургійну, хімічну, промисловість, на підприємствах якої працювала значна чисельність висококваліфікованих працівників. Однак в нинішніх умовах розвитку Східні регіони України зазнають великого негативного впливу від різних факторів, а особливо від нестабільної економічної ситуації, яка була спричинена бойовими діями на території Донецької та Луганської областей. Внаслідок бойових дій було повністю або частково зруйновано об'єкти систем енерго-, водо-, теплопостачання, закладів охорони здоров'я, освіти, велика кількість громадян вимушено покинула свої домівки. На підконтрольній Україні території Донбасу знаходяться підприємства, які намагаються продовжити своє функціонування, проте їх діяльність є нестабільною через проблеми з ресурсним забезпеченням і збутом продукції, а й внаслідок близькості зони бойових дій.

За словами Президента України, попередньо вартість відібраних активів дорівнює 2 млрд доларів. «Частина власників, слід віддати їм належне, згорнула виробництво. А ті, хто його продовжує, звичайно ж, хай і не розраховують на реалізацію товарів як в Україні, так і в будь-якій країні світу. Завдяки спільним зусиллям блокадників і терористів Україна втратила свої підприємства, і це, на жаль, створило абсолютно нову реальність», – заявив П.О. Порошенко. [5]

Зруйновано або пошкоджено 1080 енергетичних об'єктів (повітряні лінії електропередачі, підстанції, трансформаторні підстанції всіх рівнів напруги), системи диспетчерського керування та зв'язку, адміністративні будівлі, викрадено транспортні засоби. Загальна сума коштів, необхідних на відновлення зруйнованих об'єктів електропостачання у Донецькій області, оцінюється в 476,6 млн. грн. За попередніми оцінками, на підконтрольній Україні території Донбасу зруйновано 60% медичних споруд, на тимчасово непідконтрольних територіях – 70%. Бюджетні втрати склали 20% економічного потенціалу, включно з орієнтовними доходами та валютними надходженнями. [2]

«Українські підприємства, захоплені бойовиками на окупованих територіях Донеччини та Луганщини, зупиняють свою роботу – про це заявив заступник міністра з питань тимчасово окупованих територій та ВПО України Георгій Тука. Металопідприємства, зокрема Алчевський і Єнакієвський комбінати, скоріше за все, якби це прикро не звучало, обладнання буде перевезено в Росію. Бо, зокрема, на Алчевському незадовго до цих подій було придбано надсучасне обладнання за величезні кошти і кредитні зобов'язання», – додав Тука [4]

Економічні втрати України від конфлікту на Донбасі в 2016 році склали 20,4% ВВП. Такі дані оприлюднено у Глобальному індексі миролюбності, опубліковані Інститутом економіки і світу в Сіднеї (Австралія). Згідно з дослідженням, економічна вартість насильства в країні дорівнює 20,4% ВВП, або \$66,749 млрд за індексом купівельної спроможності [3]. Однак це наведені лише деякі цифри та втрати в наслідок збройного конфлікту. Насправді реальні показники та втрати значно більші.

З вище викладеного стає зрозумілим, що економіку східних регіонів зруйновано. Для її відбудови та відновлення роботи підприємств необхідні мільярди доларів, однак зробити точні обрахунки неможливо, оскільки бойові дії йдуть до теперішнього часу, а окуповані території зазнають ще більших соціальних, економічних та екологічних втрат. Для прийняття правильних управлінських рішень необхідно оцінити реальний стан діяльності економічних суб'єктів, оцінити економічні збитки підприємств від бойових дій, визначити необхідні напрями та шляхи подолання кризових явищ. Пріоритетним напрямом подальших досліджень є розробка методики аналітичної оцінки економічних суб'єктів тимчасово окупованих територій.

Список використаної літератури:

1. Базилінська О.Я. *Фінансовий аналіз: теорія та практика: навч. посіб.* / О.Я. Базилінська - К.: Центр учбової літератури, 2009. - 328 с.
2. *Відродження Донбасу: оцінка соціально-економічних втрат і пріоритетні напрями державної політики [Електронний ресурс] : національна доповідь / Інститут демографії та соціальних досліджень імені М. В. Птухи НАН України ; за заг. ред. Е. М. Лібанової. - Київ : [б. в.], 2015. - 168 с.*
3. *Економічні втрати України від конфлікту на Донбасі склали 20,4% ВВП [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zaxid.net/ekonomichni_vtrati_ukrayini_vid_konfliktu_na_donbasi_sklali_204_vvp_n1427491*
4. *Українські підприємства, захоплені бойовиками на окупованих територіях Донеччини та Луганщини, зупиняють свою роботу [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://24tv.ua/ukrayina_tag1119?utm_source=seocopy*
5. УНІАН [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://economics.unian.ua/industry/1824172-poroshenko-nazvav-vartist-konfiskovanih-boyovikami-pidpriemstv-na-donbasi.html>