

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**Національний університет «Чернігівська політехніка»**  
**Батумський державний університет імені Шота Руставелі**  
**Господарська академія імені Д. А. Ценова**  
**Лодзький технічний університет**  
**Університет Вітовта Великого**  
**UAB «Litimeksa»**  
**S K Biobiz Pvt Ltd**

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК,  
ОПОДАТКУВАННЯ, АНАЛІЗ  
І АУДИТ: СУЧАСНИЙ СТАН, ПРОБЛЕМИ  
ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ**

**VI Міжнародна науково-практична конференція**

(м. Чернігів, 27 листопада 2020 р.)

**Тези доповідей**

УДК 657.1/.6(063)  
Б94

Друкується за рішенням вченої ради Національного університету «Чернігівська політехніка» (протокол № 9 від 30 листопада 2020 р.).

Б94 **Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку** : VI Міжнародна науково-практична конференція (м. Чернігів, 27 листопада 2020 р.) : тези доповідей. Чернігів : НУ «Чернігівська політехніка», 2020. 128 с.

ISBN 978-617-7571-98-7

Збірник містить тези доповідей VI Міжнародної науково-практичної конференції «Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку». Висвітлено актуальні питання щодо проблем обліку, оподаткування, аналізу й аудиту в системі управління підприємством, а також розглянуто національний та міжнародний досвід і напрями розвитку бухгалтерського обліку як науки та практичної діяльності.

Видання орієнтоване на теоретиків та практиків, науковців, викладачів та здобувачів вищої освіти, а також зацікавлених в обміні досвідом наукових досліджень щодо проблем обліку, оподаткування, аналізу й аудиту в системі управління підприємством.

Матеріали збірника представлено в авторській редакції. Відповідальність за зміст несуть автори.

#### **Організаційний комітет:**

##### **Голова:**

**Новомлинець О. О.**, д-р техн. наук, проф., заслужений працівник освіти України, в. о. ректора Національного університету «Чернігівська політехніка».

##### **Заступники голови:**

**Мераб Халваші**, канд. іст. наук, доцент, ректор Батумського державного університету імені Шота Руставелі;

**Іван Марчевскі**, д-р наук, доцент, ректор Господарської академії ім. Д. А. Ценова;

**Славамір Віак**, д-р техн. наук., проф., ректор Лодзького технічного університету;

**Астріда Мицейкиєне**, канд. екон. наук., проф., декан факультету економіки та менеджменту Університету Витовта Великого;

**Маргасова В. Г.**, д-р екон. наук, проф., заслужений економіст України, проректор з наукової роботи Національного університету «Чернігівська політехніка»;

**Юрченко М. Є.**, канд. фіз.-мат. наук, доцент, завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Національного університету «Чернігівська політехніка».

##### **Члени організаційного комітету:**

**Акименко О. Ю.**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту;

**Гливенко В. В.**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту;

**Гнедіна К. В.**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту;

**Гоголь Т. А.**, д-р екон. наук, професор, проф. кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту;

**Клименко Т. В.**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту;

**Сакун О. С.**, д-р. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту;

**Сидоренко О. О.**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту.

УДК 657.1/.6(063)

ISBN 978-617-7571-98-7

© Національний університет  
«Чернігівська політехніка», 2020

## ЗМІСТ

### СЕКЦІЯ 1

#### *Національний та міжнародний досвід і напрями розвитку бухгалтерського обліку як науки та практичної діяльності*

Сук П. Л. Рівномірний і нерівномірний види амортизації необоротних активів .....	6
Гоголь Т. А., Личкун Ю. К. Особливості складання фінансової звітності в Німеччині .....	7
Бондарчук Н. В. Відмінності обліку дебіторської заборгованості в умовах застосування П(С)БО ТА МСБО .....	9
Недашкова Н. С. Развитие бухгалтерского учета в современной экономике .....	11
Клюкин А. Д., Гудкова Е. А. Совершенствования счёта 28 «реализация» в бюджетных организациях .....	12
Сидоренко О. О. Особливості визнання інвестиційної нерухомості, отриманої в оренду відповідно до МСФЗ .....	14
Боденчук Л. Б., Задорожна О. С. Вимоги до бухгалтера в сучасному менеджменті .....	16
Гресь Н. Л., Матвеева А. В. Щодо ведення позабалансового обліку орендованих основних засобів .....	17
Білоус М. М. Особливості організації обліку доходів у бюджетних установах .....	18
Войтенко В. О. Порівняльна характеристика міжнародних і національних стандартів обліку запасів .....	20
Личкун Ю. К. Запровадження електронної звітності: світовий досвід .....	21
Норець Д. О. Облік запасів у США та його особливості .....	23
Предко А. Ю. Актуальні аспекти організації бухгалтерського обліку суб'єктами малого підприємництва .....	25
Чубикіна А. О. Роль бенчмаркінгу в організації бухгалтерського обліку на підприємстві .....	27

### СЕКЦІЯ 2

#### *Обліково-аналітичне забезпечення звітності підприємств як основи для прийняття управлінських рішень на мікро- та макrorівнях*

Калабухова С. В., Ісай О. В. Спрощений розрахунок середньорічної кількості простих акцій в обігу на основі ПСБО 24 «Прибуток на акцію» .....	30
Кругла М. М. Організація обліку розрахунків підзвітних осіб з використанням платіжних карток .....	31
Сидоренко О. О. Особливості відображення в обліку та звітності активів з права користування .....	33
Клименко Т. В., Золотарьова А. С. Обліково-аналітичне забезпечення управління грошовими потоками підприємства .....	35
Брежунова Д. О. Особливості складання звіту про управління: закордонний та вітчизняний досвід .....	37
Вертійко А. А. Регулювання фонду оплати праці на державному підприємстві лісового господарства .....	39
Жовтий В. Г. Організація обліку розрахунків із персоналом підприємств виробничо-поліграфічної галузі .....	41
Палєєва В. Р. Метод «дизайн – мислення» при прийнятті управлінських рішень .....	43
Петрик О. М. Особливості організації внутрішнього контролю в бюджетних установах .....	44
Предко А. Ю. Збалансована система показників у стратегічному управлінському обліку .....	46
Личкун Ю. К. Організація обліку як невід'ємна складова успішного ведення бізнесу суб'єктами малого підприємництва .....	48
Чубикіна А. О. Напрями формування та вдосконалення системи управлінського обліку на підприємстві .....	49

### **СЕКЦІЯ 3**

#### ***Економічний аналіз діяльності підприємств: стан та перспективи розвитку***

<b>Мехович С. А.</b> Облікова політика інноваційного кластера в системі контролінгу .....	52
<b>Афанас'єва І. І., Степаненко Н. Г.</b> Аналіз грошових потоків в системі управління діяльністю підприємства .....	53
<b>Клименко Т. В., Тунік М. В.</b> Організаційно-методичні аспекти оцінювання кредитоспроможності позичальника .....	55
<b>Чернишова Л. В., Міогло О. Г.</b> Ефективність використання оборотних активів на торговельному підприємстві .....	57
<b>Малкіна Я. Д.</b> Основні напрями аналізу розрахунків за податковими зобов'язаннями банків України .....	59
<b>Єрошенко Я. М.</b> Вартість підприємства: визначення та класифікація .....	60

### **СЕКЦІЯ 4**

#### ***Міжнародний та національний досвід організації, функціонування та розвитку аудиту***

<b>Шалімова Н. С.</b> Вплив податкових відносин на цілі, задачі та обсяг аудиторських процедур при виконанні завдань з аудиту відповідно до міжнародних стандартів .....	62
<b>Костенко О. О., Афанас'єва І. І.</b> Функції та завдання організації внутрішнього аудиту на авіаційних підприємствах .....	63
<b>Клюкин А. Д., Коробова Н. М.</b> Экологический аудит в Республике Беларусь .....	65
<b>Гормилко Т. О.</b> Якість надання аудиторських послуг .....	67
<b>Михайленко Л. Ю.</b> Організаційні засади контролю якості надання аудиторських послуг .....	68

### **СЕКЦІЯ 5**

#### ***Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки підприємства***

<b>Богущ В. В.</b> Возможности прогностического анализа в обеспечении экономической безопасности .....	71
<b>Павлюк В. Ю.</b> Проблемні питання в організації обліку паливно-мастильних матеріалів на підприємстві та напрямки їх вирішення .....	73

### **СЕКЦІЯ 6**

#### ***Оподаткування діяльності підприємств: проблеми та перспективи розвитку***

<b>Сакун О. С.</b> Зарубіжний досвід застосування інструментів фіскальної політики для стимулювання інвестиційного розвитку країни .....	75
<b>Волот О. І., Брехунова Д. О.</b> Принципи податкового законодавства та їх системність .....	77
<b>Остапенко Ю. П.</b> Орендні операції: управління навантаженням на податок на прибуток .....	78
<b>Гресь Н. Л., Макобок К. В.</b> Щодо офіційного визначення поняття «податок на додану вартість» .....	80
<b>Баришевський К. Ю., Січевська А. О.</b> Генезис становлення та реформування податкової системи .....	82
<b>Бахир С. Ю.</b> Особливості оподаткування рентною платою за спеціальне використання лісових ресурсів .....	84
<b>Брехунова Д. О., Акименко О. Ю.</b> Особливості оподаткування суб'єктів малого підприємництва з урахуванням закордонного досвіду .....	86
<b>Дроздов В. П.</b> Шляхи гармонізації митного законодавства України із законодавством Європейського Союзу .....	88

<b>Ігнатенко В. В., Черняк Д. О.</b> Податкова політика як інструмент забезпечення соціально-економічного розвитку країни.....	89
<b>Предко А. Ю.</b> Методи визначення та класифікація податкових ризиків.....	92
<b>Пономаренко В. С.</b> Особливості адміністрування податків, зборів та платежів, впроваджені оновленням податкового кодексу України в 2020 році .....	94
<b>Чубикіна А. О.</b> Особливості податкового менеджменту на підприємстві в Україні .....	96

### **СЕКЦІЯ 7**

#### ***Інформаційні системи і технології в системі обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень в обліку, аналізі, аудиті та оподаткуванні***

<b>Потривасва Н. В., Козаченко Л. А., Лугова О. І.</b> Адаптація бухгалтерського обліку до цифровізації економіки.....	98
<b>Волот О. І., Палєєва В. Р.</b> Використання інформаційних та інтернет-технологій при адмініструванні податків .....	99
<b>Кузьменко Г. І.</b> Підвищення ефективності інформаційного забезпечення оцінки податкового навантаження та податкового потенціалу суб'єктів господарювання.....	101
<b>Перетяцько Ю. М.</b> Програмні продукти для регістраторів розрахункових операцій (РРО).....	103
<b>Смазчук М. В., Муренко Т. О.</b> Проблемні питання організації бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві .....	105
<b>Бабінська С. Я.</b> Організування інформаційного забезпечення у процесі функціонування підприємства .....	107
<b>Лабун Д. В.</b> Трансформація управленческого учета в умовах цифровізації.....	108
<b>Колоток В. О.</b> Використання інформаційно-комунікаційних технологій підприємствами малого бізнесу при дистанційній роботі.....	109
<b>Норець Д. О.</b> Комп'ютеризація внутрішнього аудиту.....	111
<b>Чубикіна А. О.</b> Облік мобільного зв'язку на підприємстві.....	113
<b>Норець Д. О.</b> Підходи до організації діяльності підприємств в умовах пандемії COVID-19 .....	114

### **СЕКЦІЯ 8**

#### ***Статистика та економіко-математичні методи та моделі в економіці***

<b>Iurchenko M., Monkevichus R.</b> Performance of microbial products on wheat and beans: data analysis.....	117
<b>Мекшун Л. М.</b> Окремі аспекти статистико-економічного аналізу трудових ресурсів України .....	118
<b>Юрченко М. Є.</b> Ймовірнісна оцінка ризику операцій на фондовому ринку України .....	120

### **СЕКЦІЯ 9**

#### ***Якість вищої освіти: сучасність та майбутнє***

<b>Гнедіна К. В.</b> Академічна доброчесність як інструмент забезпечення якості вищої освіти.....	122
<b>Клименко Т. В.</b> Впровадження інструментів критичного мислення в освітній процес підготовки здобувачів вищої освіти.....	124
<b>Акименко О. Ю.</b> Співпраця університетів і роботодавців – погляд науковця-практика на напрями покращення освіти при підготовці сучасного бухгалтера .....	126

## СЕКЦІЯ 1

### *Національний та міжнародний досвід і напрями розвитку бухгалтерського обліку як науки та практичної діяльності*

УДК 657

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-6-7

**П. Л. Сук**, д-р екон. наук, професор, професор кафедри обліку і оподаткування Відокремлений підрозділ Національного університету біоресурсів і природокористування України «Ніжинський агротехнічний інститут», м. Ніжин, Україна

#### **РІВНОМІРНИЙ І НЕРІВНОМІРНИЙ ВИДИ АМОРТИЗАЦІЇ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ**

*Ключові слова:* амортизація, методи амортизації, дигресивна амортизація, прогресивна амортизація, необоротні активи, бухгалтерський облік.

До необоротних активів належать об'єкти, що використовуються на підприємстві більше ніж один рік, беруть участь у багатьох виробничих циклах. За цей час їхня вартість поступово зменшується. Для рівномірного розподілу вартості необоротних активів протягом періоду їх експлуатації нараховують амортизацію.

Існують рівномірний і нерівномірний види амортизації.

Рівномірна (лінійна) амортизація передбачає нарахування амортизації рівними частинами протягом строку використання необоротного активу. До рівномірної амортизації відноситься лінійна. Вона включає прямолінійний метод нарахування амортизації необоротних активів.

Нерівномірна амортизація передбачає нарахування амортизації нерівномірно протягом строку використання необоротного активу. До нерівномірної амортизації відноситься нелінійна, дигресивна (прискорена) і прогресивна (сповільнююча).

Нелінійна амортизація передбачає нерівномірне нарахування амортизації протягом строку використання необоротного активу. Причому в різних періодах нарахована сума амортизації може бути різною.

Дигресивну амортизацію ще називають прискореною. При цьому найвища сума амортизації нараховується в першому році експлуатації і поступово зменшується до останнього.

Прогресивну амортизацію називають сповільнюючою. Суть прогресивних методів полягає в тому, що спочатку необоротний актив працює краще, а з роками гірше, а тому зношується в перші роки експлуатації менше, а в останні – більше. Отже, напровагу дигресивної амортизації, тут сума амортизації нараховується найменша в першому році експлуатації і поступово зростає до останнього.

Серед методів нарахування амортизації необоротних активів, що відомі в світовій практиці до прискорених (або дигресивних) відносять методи [1; 2; 3; 4; 5; 6; 7; 8; 9]: зменшення залишкової вартості, 125 % зменшення залишкової вартості, 150 % зменшення залишкової вартості, 175 % зменшення залишкової вартості, 180 % зменшення залишкової вартості, 200 % зменшення залишкової вартості (в Україні він має назву метод прискореного зменшення залишкової вартості [1]), 230 % зменшення залишкової вартості, 250 % зменшення залишкової вартості, 300 % зменшення залишкової вартості, інші методи зменшення залишкової вартості з будь-якою ставкою (коефіцієнтом), яку може обрати підприємство але не більше за 3 (тобто 300 % включно) [6], кумулятивний (згідно МСБО 16 "Основні засоби" він називається метод суми числа років [2], а в Росії він має назву спосіб списання вартості за сумою чисел років строку корисного використання [6]). Його також називають прямим кумулятивним методом [10], заміщення (replacement method) [11], дигресивної норми амортизації [12], метод амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів у розмірі 100 % вартості об'єктів при видачі їх в експлуатацію [1].

До прогресивних (сповільнюючих) методів нарахування амортизації необоротних активів належать: обернений кумулятивний метод [10], вибуття (retirement method) [11] прогресивної норми амортизації.

Нелінійні методи нарахування амортизації необоротних активів включають: суми одиниць продукції, годин роботи, переоцінки (revaluation depreciation method) [13], на основі доходу (revenue-based amortisation method), норми амортизації (або нормативної амортизації), метод амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів у розмірі 50 % вартості об'єктів при видачі їх в експлуатацію, і решту 50 % вартості – при списанні об'єктів [1].

Отже, існують рівномірні і нерівномірні види амортизації. Рівномірна амортизація включає пряmolінійний метод нарахування амортизації необоротних активів. До нерівномірної амортизації відноситься нелінійна, дигресивна (прискорена) і прогресивна (сповільнююча). За цими видами амортизації різна частина вартості необоротних активів переноситься у витрати протягом періоду їх використання.

**Список використаних джерел:** 1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”, затверджено наказом Міністерства фінансів України 27 квітня 2000 р. № 92 : зареєстровано в Міністерстві юстиції України 18 травня 2000 р. за № 288/4509. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>. 2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 “Основні засоби”. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014). 3. Dictionary. Declining-balance method of depreciation definition. URL: <https://www.accountingcoach.com/terms/D/declining-balance-method-of-depreciation>. 4. GAAP Declining Balance Method/ URL: <https://smallbusiness.chron.com/gaap-declining-balance-method-55759.html>. 5. Microsoft. URL: <https://docs.microsoft.com/en-us/dynamics365/finance/fixed-assets/175-percent-reducing-balance-depreciation>. 6. Положення з бухгалтерського обліку 6/01 “Облік основних засобів”, затверджено наказом Міністерства фінансів Російської Федерації 30 березня 2001 р. № 26н, зареєстровано в Міністерстві юстиції Російської Федерації 28 квітня 2001 р. № 2689. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=199487&fld=134&dst=100011,0&rnd=0.7550347104001115#04149534261205524>. 7. Спосіб уменшаемого остатка. URL: <https://obd2bluetooth.ru/sposob-umenshaemogo-ostatka/>. 8. Метод уменшаемого остатка начисления амортизации: формула. URL: <https://spmag.ru/articles/metod-umenshaemogo-ostatka-nachisleniya-amortizacii-formula>. 9. Про внесення змін до положення з бухгалтерського обліку “Облік основних засобів” 6/01, затверджено наказом Міністерства фінансів Російської Федерації 12 грудня 2005 р. № 147н, зареєстровано в Міністерстві юстиції Російської Федерації 16 січня 2006 р. № 7361. URL: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=88406>. 10. Інструкція про порядок нарахування амортизації основних засобів і нематеріальних активів : затверджена Постановою Міністерства економіки Республіки Білорусь, Міністерства фінансів Республіки Білорусь та Міністерства архітектури і будівництва Республіки Білорусь від 27 лютого 2009 р. № 37/18/6. URL: <https://studopedia.info/5-62682.html>. 11. Special Depreciation Methods. URL: <https://www.wiley.com/college/kieso/0471363049/dt/studenttool/expanded/appendix11.htm>. 12. Метод дигрессивной нормы амортизации. URL: [https://vuzlit.ru/2041125/metod\\_digrссивnoy\\_normy\\_amortizatsii](https://vuzlit.ru/2041125/metod_digrссивnoy_normy_amortizatsii). 13. Вуд Ф. Бухгалтерский учёт для предпринимателей. 5-е издание. Москва : Аскери Информайшн Лтд., 1993. Ч. 3. 341 с.

УДК 657

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-7-9

**Т. А. Гоголь**, д-р екон. наук, професор кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

**Ю. К. Личкун**, здобувач вищої освіти

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## **ОСОБЛИВОСТІ СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В НІМЕЧЧИНІ**

*Ключові слова:* бухгалтерський облік, облік у Німеччині, фінансова звітність.

У наш час дуже важливо правильно скласти фінансову звітність, оскільки вона може бути використана як показник корпоративного успіху. Велика кількість компаній приймають інформаційні рішення та формують напрями подальшої співпраці на результатах фінансової звітності. А також фінансова звітність дає можливість привабити потенційних інвесторів, які після перегляду звітності мають уявлення про розвиток компанії.

Особливості складання фінансової звітності в зарубіжних країнах, а також за міжнародними стандартами фінансової звітності досліджували багато науковців, зокрема такі як: С. Голов [1], Н. Малюга [2], В. Пархоменко [3] та інші.

Основною метою статті є дослідження особливостей бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Німеччині.

Основний закон, який регулює ведення обліку та складання фінансової звітності в Німеччині, – Торговий кодекс (Handelsgesetzbuch), в якому прописані мінімальні вимоги до ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності [4]. Хоч держава не втручається у справи підприємства, але згідно з торговим і податковим законодавством створені обов'язкові вимоги до обліку [5]. Річна фінансова звітність складається з балансу, звіту про прибутки і збитки, пояснювальної записки і звіту керівництва щодо стану компанії та перспективи її розвитку.

Інформацію про фінансовий стан підприємства надає баланс, який показує у грошовому вираженні його господарські операції та джерела їх утворення й містить обов'язкові статті нематеріальні активи, оборотні активи, власний капітал, зобов'язання [6]. Метою підготовки балансу є збалансованість сум з обох сторін, сторона пасивів показує, звідки беруться фінансові ресурси, а сторона активів показує, для чого вони були використані. Структура і форма балансу для німецьких компаній є різними, малі підприємства можуть складати бухгалтерський баланс у скороченій формі, тобто мають менше статей балансу, всі інші компанії складають баланс з урахуванням усіх статей.

Усі компанії, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, повинні оприлюднювати свій баланс з річною фінансовою звітністю. В електронному Федеральному віснику або електронному реєстрі компаній можна переглянути річну фінансову звітність різних компаній. Це дає можливість широкому колу користувачів порівняти діяльність компаній на основі їхнього фінансового стану [7].

Інформація про доходи та витрати відображається у звіті про прибутки та збитки, на основі якого визначається успіх та прибутковість компанії. Формується звіт на базі методу загальних витрат (Gesamtkostenverfahren) або методу витрат на продаж (Umsatzkostenverfahren) [8]. В основі побудови звіту за першим методом витрати відображаються за видами витрат (наприклад, матеріальні витрати, адміністративні витрати та інші), які порівнюються з відповідними доходами. До другого методу включаються лише ті витрати, які понесені за фактично продані товари або послуги та групуються за місцями їх виникнення (наприклад, продаж, виробництво, управління та інші). Звіт про прибутки та збитки може мати різну структуру і форму: форму рахунку або градуйовану форму. Форма рахунку (ліва сторона звіту – витрати, права сторона звіту – доходи) відображає фінансовий результат як залишок на відповідній стороні рахунку: на дебетовій стороні у разі отримання прибутку, на кредитній стороні у разі збитків. Градуйована форма (послідовне визначення фінансового результату) впорядковує окремі елементи один під одним і отримує результат періоду за допомогою оновлення або екстраполяції в кілька проміжних етапів. Після того як форма була обрана, її, зазвичай, потрібно зберегти; будь-які відхилення повинні бути обгрунтовані в додатку.

Важливим документом для прийняття управлінських дій, а також процесів прийняття рішень є звіт про керівництво, в якому відображається фінансова і нефінансова інформація, а також напрями покращення діяльності підприємства за рахунок наведених перспектив розвитку. Складання звіту про керівництво передбачено вимогами Господарського кодексу і є обов'язковим для середніх та великих підприємств.

Важливим і необхідним фінансовим звітом є примітки. Примітки до річної фінансової звітності містять додаткову інформацію про баланс і звіт про прибутки та збитки, а також відповідні розрахунки. Примітки доповнюють якісну та кількісну інформацію, яка не була відображена в річній фінансовій звітності. Значна увага у примітках приділяється розкриттю інформації про формування прибутку, активів та фінансовий стан компанії. Інвестори можуть використовувати примітки для кращого розуміння показників з балансу або звіту про прибутки та збитки. В Торговому кодексі Німеччини міститься інформація про подання приміток для кожної категорії підприємств. Залежно від розміру підприємства можуть подавати меншу кількість приміток, або навпаки – більшу.

Важливим фактором розкриття фінансової інформації компаніями є її періодичність. Законодавчо визначені норми подання проміжної звітності з'явились у Німеччині не так давно, подання проміжної звітності не було обов'язковим, але вимоги бірж, акціонерів, банків змушували подавати проміжну звітність і строки подання були мінімальними.



Строки подання річної фінансової звітності відрізняються від існуючих в інших країнах. Так, наприклад, річна фінансова звітність повинна складатися до кінця 5-го місяця року, наступного за звітним, і публікуватися до кінця 12-го місяця. Крім того, річна звітність усіх компаній, за винятком малих, підлягає аудиту незалежними аудиторами [9].

У Німеччині існує жорсткий контроль за дотриманням строків подання звітності та фальсифікації фінансової інформації. Штрафні санкції за порушення, пов'язані зі складанням і поданням фінансової звітності є різними – починаючи від адміністративних штрафів за неопублікування або запізнення з публікацією звітності до 5 тис. євро аж до позбавлення волі строком до трьох років та великих грошових штрафів у разі спотворення звітності посадовими особами компанії або її аудитором [10].

Отже, основними особливостями складання фінансової звітності Німеччини є: можливість вибору форми складання балансу (спрощена та повна); методу відображення витрат у звіті про прибутки та збитки (загальних витрат і витрат на продаж); методу складання звіту про прибутки та збитки (форма рахунку або градуїрована форма); складу (паketу) приміток залежно від розміру підприємства; формування проміжної фінансової звітності; строки подання та опублікування фінансової звітності та контроль за дотриманням вимог до складання і подання пакету фінансової звітності.

**Список використаних джерел:** 1. Голов С. Міжнародні стандарти фінансової звітності: Зміни та поширення. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 8–9. С. 43–52. 2. Малюга Н. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні: теоретико-методологічні основи : автореф. дис. ... д-р екон. наук : спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Житомирський держ. технологічний ун-т. Київ, 2006. 36 с. 3. Пархоменко В. Финансовая отчетность по международным стандартам. *Вестник налоговой службы Украины*. 2012. № 11. С. 44. 4. Торговий кодекс (Handelsgesetzbuch). URL: <https://www.gesetze-im-internet.de>. 5. Річна фінансова звітність. *Jahresabschluss*. URL: <https://www.steuerschroeder.de>. 6. Розкриття інформації про статті балансу. *Rechnungswesen – verstehen.de*. URL: <https://www.rechnungswesen-verstehen.de>. 7. Бухгалтерський баланс. *MICROTECH*. URL: <https://www.microtech.de>. 8. Звіт про прибутки та збитки. *Debitoor*. URL: <https://debitoor.de/>. 9. Лучко М. Р., Бенько І. Д. Облік у зарубіжних країнах : навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 370 с. 10. Бухгалтерський облік в Німеччині. *Lexware*. URL: <https://www.buchhaltung-einfach-sicher.de>.

УДК 657

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-9-10

**Н. В. Бондарчук**, д-р наук з держ. упр., професор кафедри обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою  
Дніпровський державний аграрно-економічний університет, м. Дніпро, Україна

## **ВІДМІННОСТІ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTІ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ П(С)БО ТА МСБО**

**Ключові слова:** облік, дебітори, дебіторська заборгованість, резерв сумнівних боргів.

У процесі фінансово-господарської діяльності підприємства здійснює розрахунки з контрагентами. Результатом такої взаємодії та проведення розрахунків є поява дебіторської заборгованості. Дебіторська заборгованість є важливою складовою в діяльності будь-якого підприємства. Отже, управління дебіторською заборгованістю є важливою частиною загальної системи управління оборотними активами підприємства. Ефективність управління дебіторською заборгованістю залежить від якісної та своєчасної інформації про такі розрахунки, яку надає саме бухгалтерський облік.

В Україні запроваджено в дію П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», який визначає методологічні аспекти ведення обліку дебіторської заборгованості. Так, згідно з П(С)БО 10 під дебіторською заборгованістю слід розуміти суму заборгованості дебіторів на певну дату. Відповідно для цілей обліку за терміном погашення розрізняють поточну й довгострокову дебіторську заборгованість [3].

На відміну від національних стандартів обліку єдиного міжнародного стандарту, який регулює питання ведення обліку дебіторської заборгованості не існує. Принципи обліку даного об'єкта можна знайти в таких стандартах (табл.).

*Перелік нормативних документів, які регулюють питання обліку за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку*

Назва МСБО (МСФЗ)	Питання, які розкриваються в документі
МСБО 1 «Подання фінансової звітності»	Питання відображення дебіторської заборгованості у фінансовій звітності
МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 18 «Дохід»	Порядок визнання короткострокової дебіторської заборгованості без оголошеної ставки відсотка, дисконтування майбутніх грошових надходжень і застосування ефективної ставки відсотка при оцінці довгострокової торговельної дебіторської заборгованості
МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання»; МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання й оцінка»; МСФЗ 9 «Фінансові інструменти»	Розкриваються питання щодо визнання та обліку дебіторської заборгованості як фінансового інструменту та припинення її визнання активом.

Так, згідно із МСБО 1 «Подання фінансової звітності» дебіторська заборгованість класифікується на не поточну (довгострокову) та поточну. Також відповідно до п. 54 МСБО 1 дебіторська заборгованість наводиться у фінансовій звітності як торговельна та інша дебіторська заборгованість [2].

Окремим і завжди спірним питанням для ведення обліку дебіторської заборгованості згідно з національним стандартом є формування резерву сумнівних боргів. відповідно до П(С)БО 10 дебіторська заборгованість класифікується на звичайну, сумнівну та безнадійну. Саме наявна безнадійна заборгованість передбачає створення та облік резерву сумнівних боргів на підприємстві. У П(С)БО 10 з цією метою наведено способи формування резерву, а також приклади його розрахунку.

Якщо порівнювати відображення цього питання в міжнародних стандартах, то слід відзначити, що така класифікація в цих нормативних документах відсутня. Але на практиці використовується класифікація, що є подібною до тієї, яка наведена у П(С)БО 10. Крім того, у міжнародних стандартах бухгалтерського обліку відсутній алгоритм, порядок інформування та розрахунок резерву сумнівних боргів. Але на практиці всі методи формування резерву, які описані у вітчизняному стандарті, застосовують. Треба зауважити, що на відміну від вітчизняних підприємств, підприємства, які працюють за міжнародними стандартами самостійно визначають критерії переведення заборгованості з одного класу до іншого та розглядають необхідність створення резерву сумнівних боргів, за необхідності користуючись послугами професійних експертів та фахівців.

На вітчизняному підприємстві з метою створення резерву сумнівних боргів воно повинно мати інформацію про ймовірність стягнення такої заборгованості, володіти даними про погашення заборгованості в минулому залежно від терміну заборгованості й мати уявлення про ймовірність погашення заборгованості цим клієнтом у майбутньому. Дуже часто вітчизняні підприємства не мають у своєму розпорядженні такої інформації в тому вигляді, яка забезпечила би її точність. Тому рішення про створення резерву сумнівних боргів часто не виконуються або виконуються не точно, і такі резерви не відповідають реальним сумнівним боргам.

Отже, слід зробити такі висновки, що для України характерним є існування чітких норм ведення бухгалтерського обліку, які суворо регламентовані, недотримання яких зумовлює різні типи відповідальності (адміністративну, кримінальну тощо), а в міжнародній системі обліку навпаки зазначаються лише базові фундаментальні концепції ведення фінансового обліку.

Існуюча відмінність між вітчизняними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та міжнародними стандартами призводить до відхилень у поданні інформації в обліку та фінансовій звітності щодо наявної дебіторської заборгованості підприємства.

**Список використаних джерел:** 1. Гайдучок Т. С., Цегельник Н. І. Основи бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості у вітчизняній та зарубіжній системі. *Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси.* 2012. Вип. 9(1). С. 190-199. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof\\_2012\\_9%20281%29\\_29](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2012_9%20281%29_29). 2. МСБО 1. «Подання фінансової звітності». URL: <https://zakon.help/article/msbo-1-podannya-finansovoi-zvitnosti-msbo-1-podannya?menu=218>. 3. П(С)БО № 10 «Дебіторська заборгованість»: затв. Наказом МФУ від 8.10.1999 № 237. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text>. 4. Соловей Н. В., Малиношевська К. І. Проблеми обліку дебіторської заборгованості. *Ефективна економіка.* 2016. № 17.

**Н. С. Недашковская**, канд. экон. наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа, аудита и статистики

Барановичский государственный университет, г. Барановичи, Республика Беларусь

## **РАЗВИТИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СОВРЕМЕННОЙ ЭКОНОМИКЕ**

*Ключевые слова:* учет, информация, отчетность, стандарты, развитие.

Для управления любой коммерческой организацией нужна информация. И эта информация должна быть сформирована в процессе бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет с помощью набора общепринятых и специфических методов исследования для выявления, измерения, накопления, обобщения формирует финансовую информацию. Пользователями информации являются различные заинтересованные лица. В первую очередь это руководитель организации, специалисты и менеджеры различного уровня.

Бухгалтерский учет прошел длительный путь развития. Длительное время учет основывался, в основном, на принципах административно-командного управления, в соответствии с которым на первом плане была функция планирования и контроля. В этих условиях бухгалтерский учет обслуживал огромный хозяйственный механизм, при этом требовался огромный штат квалифицированных кадров. Система учета в этот период функционировала по единым положениям и инструкциям, по единому плану счетов, с едиными регистрами учета, набором типовых первичных документов. Надо отдать должное – в этот период была создана одна из лучших школ бухгалтерского учета в мире. В мировой научный и практический потенциал учета были внесены достижения в сфере учета и нормирования затрат, калькулирования себестоимости продукции, внутрихозяйственного контроля и др.

С развитием рыночной экономики задачи бухгалтерского учета несколько изменились. Главными задачами явились: обеспечение контроля за исполнением обязательств организации, движением и использованием материальных и финансовых ресурсов, своевременное предотвращение негативных явлений в хозяйственной деятельности организации, мобилизация внутренних ресурсов, а также формирование полной и достоверной информации для оперативного руководства, для использования инвесторами, поставщиками, кредиторами, налоговыми и статистическими органами.

В соответствии с новыми направлениями хозяйственной практики разрабатывались различные инструкции, методические указания, другие нормативные правовые акты, регламентирующие вопросы ведения бухгалтерского учета. Все это способствовало принятию Закона о бухгалтерском учете и отчетности, который регламентировал единые принципы ведения учета и составления отчетности.

Развитие международных связей, создание совместных предприятий, необходимость привлечения иностранных инвесторов несколько усложнили задачи учета. От бухгалтерского учета потребовалась информация, доступная иностранным инвесторам. А действующие системы учета в разных странах различаются между собой, что затрудняет осуществление совместной деятельности на международном уровне.

В связи с этим в 70-х годах XX столетия в Европе начался процесс создания международных стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности (МСФО). Разработку стандартов (IAS) начал Комитет по международным стандартам бухгалтерского учета и к 2001г. разработал более 40 стандартов. С начала XXI столетия работу по созданию стандартов (IFRS) продолжил Совет по международным стандартам финансовой отчетности.

Международные стандарты носят рекомендательный характер, в них приводятся основные термины, характеристики, определены нормы принятия решений по формированию отдельных показателей в финансовой отчетности и границы их применения при допущении вариантности. В каждой стране на основе МСФО разрабатываются свои Национальные стандарты.

Республика Беларусь в 90-х годах приняла Государственную программу перехода на международные стандарты, однако активно подключилась к данному процессу только в 2014 году с принятием новой редакции Закона «О бухгалтерском учете и отчетности». С 1 января 2014 г.

МСФО были введены в действие в качестве технических нормативных правовых актов и за 2016 и последующие годы, согласно Закону, общественно значимые организации должны составлять консолидированную отчетность по требованиям МСФО [1]. Основными признаками системы бухгалтерского учета в Республике Беларусь являются: государственное регулирование, типовой план счетов, основой являются общепринятые правила и принципы, при этом ориентация учета на законодательном уровне четко не определена. В настоящее время в Республике Беларусь разработаны и приняты 7 Национальных стандартов.

Наиболее значимым нововведением для дальнейшего развития учета явилось постановление Совета министров и Национального банка «О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений», принимаемых Фондом международных стандартов финансовой отчетности [2].

Однако вряд ли все организации в срочном порядке начнут составлять свою отчетность по требованиям МСФО. И препятствовать этому будут не столько технические, сколько правовые аспекты, образовательные потребности. А решающее значение будет иметь заинтересованность представителей бизнеса в информации, которая будет сформирована на основе МСФО.

Наряду с процессами стандартизации учета в последние годы возникает еще одно направление его развития – реформирование в связи с цифровой трансформацией экономики. Этому процессу способствует принятая Государственная программа развития цифровой экономики и информационного общества, утвержденная постановлением Совета Министров [3].

Цифровой бухгалтерский учет позволит получать информацию в интересующем объеме и в то время, когда это нужно. Сократится объем рутинной работы бухгалтера по составлению первичной документации, ее группировке и обработке. При этом меняется роль профессии бухгалтера. От него требуется не просто подготовка информации, а ее анализ, оценка рисков, внесение предложений по развитию организации.

Главный бухгалтер будет оставаться и в дальнейшем неотъемлемой частью аппарата управления организации, так как он не просто составляет отчетность, формирует информацию, он разбирается в ней. К сожалению, не все руководители, а тем более собственники организации могут работать с отчетностью и видеть в ней слабые и сильные стороны деятельности организации. И роль главного бухгалтера как аналитика в цифровой экономике будет только повышаться.

Таким образом, основным вопросом дальнейшего развития системы учета будет определение требований к ее объему, качеству, которая нужна будет внутренним и внешним пользователям.

**Список использованной литературы:** 1. О бухгалтерском учете и отчетности : Закон Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-3 (ред. Закона Республики Беларусь от 17 июля 2017 г. № 52-3). *Национальный правовой Интернет-портал Респ. Беларусь*. 22.07.2017. 2/2490. 2. О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений, принимаемых Фондом Международных стандартов финансовой отчетности : утв. постановл. Совета Министров и правления Национ. банка Респ. Беларусь от 19 августа 2016 г. № 657/20 (ред. постановл. от 16 сентября 2019 г. № 622/15). *Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь*. 23.08.2016. 5/42513. 3. Об утверждении Государственной программы развития цифровой экономики и информационного общества на 2016-2020 годы : утв. постановл. Совета Министров Респ. Беларусь от 23 марта 2016 г. № 235 (ред. постановл. от 23 сентября 2019 г. № 648). *Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь*. 28.03.2016. 5/41866.

УДК 657.4.01

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-12-14

**А. Д. Клюкин**, магистрант

**Е. А. Гудкова**, канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учёта

УО «Белорусская государственная сельскохозяйственная академия», г. Горки, Республика Беларусь

### **СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ СЧЁТА 28 «РЕАЛИЗАЦИЯ» В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ**

*Ключевые слова:* бухгалтерский учёт, бюджетный учёт, организация, реализация, продукция.

В связи с переходом Республики Беларусь на международные стандарты финансовой отчетности встаёт вопрос об совершенствовании плана счетов бухгалтерского учёта как в сельскохозяйственных, так и в бюджетных организациях. Одним из таких совершенствований в бюджетном учёте является совершенствование счёта 28 «Реализация».

Бюджетная организация – это организация, созданная государственным органом, в том числе исполнительным и распорядительным органом, для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических или иных функций некоммерческого характера, которая финансируется из соответствующего бюджета на основе бюджетной сметы, имеет текущий (расчётный) счёт в банке и небанковской кредитно-финансовой организации и ведёт бухгалтерский учёт в соответствии с планом счетов бухгалтерского учёта.

Объектами бухгалтерского учёта в бюджетных учреждениях являются: основные средства; материальные запасы; предметы в составе оборотных средств; средства учреждений; расчёты; расходы; затраты на производство; финансирование за счёт различных источников; реализация; прибыли (убытки); фонды и средства специального назначения.

Цель хозяйственной деятельности бюджетных организаций – это современное выполнение социально-культурных мероприятий, предусмотренных государством.

Бухгалтерский учёт в бюджетных организациях имеет свои специфические особенности, обусловленные законодательством о бюджетном устройстве и бюджетном процессе, к которым можно отнести:

- организацию учёта в разрезе статей бюджетной классификации;
- контроль исполнения сметы расходов;
- выделение в учёте кассовых и фактических расходов;
- отраслевые особенности учёта в учреждениях бюджетной сферы (здравоохранения, образования, науки).

Для ведения бухгалтерского учёта организациями, финансируемыми из бюджета, Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 22 апреля 2010 г. № 50 утверждён План счетов бухгалтерского учёта бюджетных организаций (в ред. 30.04.2019 г. № 24) [1].

Счёт 28 «Реализация» раздела XI «Реализация» предназначен для учёта финансовых результатов при осуществлении внебюджетной деятельности бюджетной организацией. На нём отражается реализация готовых изделий и продукции производственных (учебных) мастерских, подсобных сельских и учебно-опытных хозяйств, готовой печатной продукции, оказанных услуг, а также реализация научно-исследовательских работ по договорам.

К счёту 28 «Реализация» открыто планом счетов учёта бюджетных организаций 2 субсчёта – 280 «Реализация продукции (работ, услуг)» и 281 «Реализация других материальных ценностей».

Для более точного учёта реализации различных видов продукции (работ, услуг) в бюджетных организациях предлагаем к субсчёту 280 «Реализация продукции (работ, услуг)» открыть следующие субсчета второго порядка:

- 280-1 – «Реализация продукции растениеводства»;
- 280-2 – «Реализация продукции животноводства»;
- 280-3 – «Реализация готовых изделий»;
- 280-4 – «Реализация готовой печатной продукции»;
- 280-5 – «Реализация научно-исследовательских работ по договорам».

Приведём корреспонденции по предложенному нами субсчёту 280-1 «Реализация продукции растениеводства», которые отразим в таблице.

Таблица

*Корреспонденции по субсчёту 280-1 «Реализация продукции растениеводства»*

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Дебет	Кредит
1	Списана фактическая себестоимость реализованных изделий, продукции растениеводства	1501,11	280-1	030
2	Списана фактическая себестоимость оказанных услуг по реализации продукции растениеводства	956,77	280-1	080, 082, 084
3	Начислены налоги из выручки продукции растениеводства	517,55	280-1	173
4	Списан ранее начисленный НДС после поступления выручки продукции растениеводства	333,01	280-1	210
5	Отражен результат от реализации продукции растениеводства (прибыль)	1567,99	280-1	410
6	Отражена выручка от реализации продукции растениеводства	2025,61	154, 155	280-1
7	Отражен результат от реализации продукции растениеводства (убыток)	1987,88	410	280-1

Источник: составлено на основании разработок автора.

Предложенные изменения в учёте реализации продукции (работ, услуг), отражаемые на субсчёте 280 «Реализация продукции (работ, услуг)», позволят классифицировать и систематизировать информацию в разрезе видов осуществляемой предпринимательской деятельности, а также даст возможность отдельно определять финансовый результат по ним.

Аналитический учёт отгруженной продукции (работ, услуг) ведётся в накопительной ведомости № 400 по каждой товарно-транспортной накладной и товарной накладной.

**Заключение.** На наш взгляд, ведение аналитического учета на счете 28 «Реализация» субсчет 280 «Реализация продукции (работ, услуг)» по данному варианту позволит детальнее вести учёт реализации различных видов продукции (работ, услуг), точнее определять финансовые результаты по каждому из них, что облегчит дальнейшую работу бухгалтерской службы при составлении внутренней управленческой отчетности.

**Список используемой литературы:** 1. О некоторых вопросах бухгалтерского учета : Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 22 апреля 2010 г. № 50 (в ред. Постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 30 апреля 2019 г. № 24). *Бизнес-инфо* : аналит. правовая система / ООО «Профессиональные правовые системы». Минск, 2020. 2. Бюджетная организация. URL: <http://www.nalog.gov.by/ru/article16/>.

УДК 657

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-14-16

**О. О. Сидоренко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## **ОСОБЛИВОСТИ ВИЗНАННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ НЕРУХОМОСТІ, ОТРИМАНОЇ В ОРЕНДУ ВІДПОВІДНО ДО МСФЗ**

*Ключові слова:* облік, інвестиційна нерухомість, МСФЗ, актив з права користування, визнання.

Набуття чинності з 1 січня 2019 року Міжнародного стандарту фінансової звітності 16 «Оренда» привів до оновлення не тільки методологічних засад обліку активів, отриманих в оренду (для підприємств, які зобов'язані або добровільно перейшли на застосування МСФЗ та МСБО), а й до внесення значних змін до інших міжнародних стандартів фінансової звітності та/або міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Зокрема, значні зміни були внесені до МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість»: було уточнено дефініцію «інвестиційна нерухомість» та оновлено інші методичні засади цього стандарту. Так, внесені зміни дали можливість визнавати у складі інвестиційної нерухомості активи, отримані в оренду, які визнані у складі активів з права користування. Сукупність внесених змін вказує на необхідність та актуальність дослідження, спрямованого на вивчення та удосконалення порядку визнання інвестиційної нерухомості зі складу активів з права користування.

Згідно з оновленим МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість», «інвестиційна нерухомість – нерухомість (земля чи будівля, або частина будівлі, або те й інше), утримувана (власником або орендарем як актив з права користування) з метою отримання орендних платежів або збільшення вартості капіталу чи для досягнення обох цілей, а не для: а) використання у виробництві або при постачанні товарів чи наданні послуг або для адміністративних цілей; або б) продажу у ході звичайного ведення бізнесу» [1].

З огляду на вище наведене визначення, стає зрозумілим, що для того, щоб нерухомість, яка була отримана в оренду, могла визнаватись у складі інвестиційної нерухомості, спочатку така нерухомість повинна бути визнана у складі активів з права користування відповідно до МСФЗ 16 «Оренда», а потім необхідно зрозуміти, для яких цілей цю нерухомість планують використовувати та чи відповідає вона критеріям визнання її у складі інвестиційної нерухомості відповідно до МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість».

Проведений аналіз МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» [1] та МСФЗ 16 «Оренда» [2], щодо критеріїв визнання активів з права користування та безпосередньо інвестиційної нерухомості дав змогу зробити висновок, що кількість таких критеріїв є досить високою і здебільшого для визнання відповідних активів необхідні судження бухгалтера, а сам процес визнання є трудомістким. У зв'язку з цим нами в роботі було розроблено дерево прийняття рішення щодо визнання інвестиційної нерухомості зі складу активів з права користування, яке наведено на рис. 1.

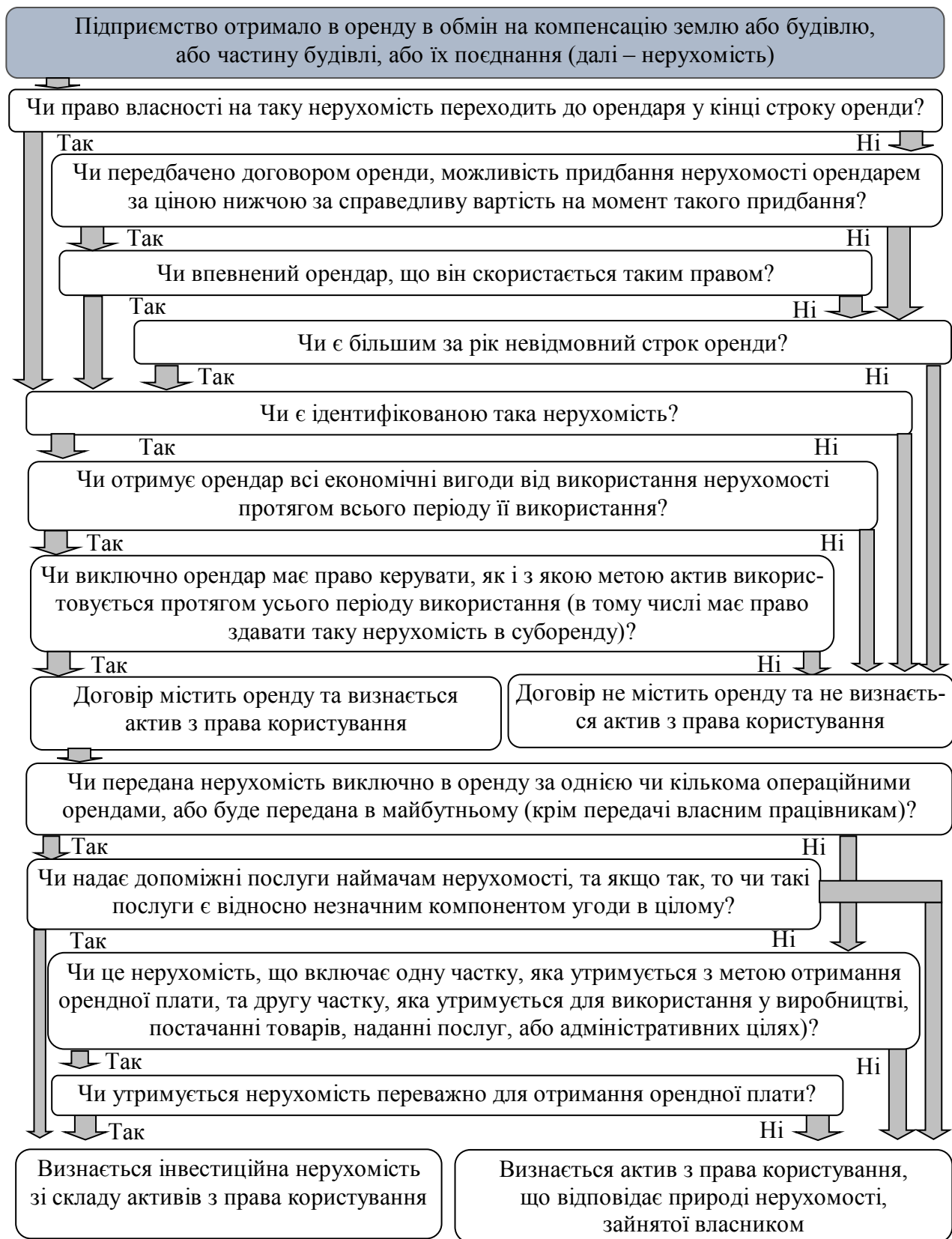


Рис. 1. Дерево прийняття рішення щодо визнання інвестиційної нерухомості зі складу активів з права користування

Використання розробленого нами дерева рішення щодо визнання інвестиційної нерухомості зі складу активів з права користування дозволить зменшити трудомісткість такого визнання, а також буде сприяти більш точному та достовірному відображенню у звітності інформації про інвестиційну нерухомість.

**Список використаних джерел:** 1. МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість». URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/IAS%2040\\_ukr.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IAS%2040_ukr.pdf). 2. МСФЗ 16 «Оренда». URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS16-ukr\\_AH-compressed-1.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS16-ukr_AH-compressed-1.pdf).

УДК 657

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-16-17

**Л. Б. Боденчук**, канд. екон. наук, в. о. доцента кафедри економіки та менеджменту

**О. С. Задорожна**, здобувачка вищої освіти

Придунайська філія МАУП, м. Ізмаїл, Україна

## **ВИМОГИ ДО БУХГАЛТЕРА В СУЧАСНОМУ МЕНЕДЖМЕНТІ**

*Ключові слова:* бухгалтер-аналітик, управлінський облік, контроль, мотивація, облік.

Бухгалтерський облік – це мова, за допомогою якої фінансова і нефінансова інформація передається особам, які мають той чи інший інтерес до діяльності компанії: менеджерам, акціонерам, потенційним інвесторам, співробітникам, кредиторам і урядовим структурам [1, с. 12].

Внутрішнім користувачам потрібна інформація про господарське життя, яке допомагає їм приймати найрізноманітніші рішення і здійснювати планування, стимулювання, ті чи інші види контролю.

Основною метою бухгалтерії є надання інформації, по-перше, своєчасної, по-друге, достовірної, по-третє, повної, для задоволення потреб користувачів (як внутрішніх, так і зовнішніх). Організаційна структура всіх підприємств передбачає лінійні і нелінійні (функціональні) виробничі відносини. Бухгалтерія, залежно від її внутрішньої структури також має як лінійні, так і функціональні зв'язки та виконує такі завдання:

1) надає вищому апарату управління повні фінансові звіти по підрозділах;

2) надає допомогу менеджерам у плануванні та здійсненні контрольних операцій. Бухгалтера, до функціональних обов'язків якого входить і управління організацією, прийнято називати бухгалтер-аналітик, або бухгалтер-менеджер.

У бізнесі на Заході бухгалтер-менеджер одночасно є професійним менеджером, який бере участь в управлінні підприємством, яке починається з постановки завдань, продовжується організаційними заходами та закінчується оцінкою результатів, тобто від планування до контролю.

Планування – це опис завдань, проектування можливих результатів і вибір шляху їх досягнення. Контроль – це дія, яка допомагає виконанню запланованих рішень і уявлення оцінки, що забезпечує зворотний зв'язок [2, с. 8].

Причому варто наголосити, що постановка завдання має величезне значення, оскільки бухгалтерія є основною інформаційною системою на підприємстві та від її побудови будуть залежати всі наступні дії.

На стадії «постановки завдань» функції бухгалтера-аналітика (бухгалтера-менеджера) полягають у:

- забезпеченні достовірними даними, які характеризують роботу підприємства в попередніх та поточних періодах;
- моніторингу сильних і слабких сторін організації в нинішньому періоді та виявлення передбачуваних можливостей і загроз;
- визначення пріоритетів і основних напрямів дій на цільовий період;
- фінансовий аналіз завершених цілей і планів усіх рівнів управління.

Друга важлива частина функції управління полягає в управлінні роботами за організаційними рішеннями.

Завдання бухгалтера-менеджера при цьому полягають у:

- точному та своєчасному вимірюванні проміжних показників роботи щодо досягнення запланованих завдань;
- консультуванні керівників щодо прийняття оптимальних управлінських рішень та з метою скорочення часу при прийнятті цих рішень.

Завершальною функцією управління на рівні підприємства є вимірювання та оцінювання. Для бухгалтера зручніше називати це – «звітність та контроль».



Роль бухгалтера-менеджера при цьому складається з:

- розробки комунікацій (документообігу) на конкретні вимоги системи управління;
- консультування всіх ланок управління стосовно фінансових питань;
- допомога в коригуванні відхилень.

Відповідаючи на питання: «Якою кваліфікацією повинен володіти бухгалтер-менеджер?», – можна вказати кілька якостей.

Бухгалтер-менеджер насамперед керуючий. На перший погляд, бухгалтер лише фіксує дані господарського життя підприємства. Це яскравий приклад «класичного» бухгалтера, який у сучасних умовах не є актуальним. Бухгалтер-менеджер використовує свої професійні здібності для спільної праці з оптимізації використання всіх видів ресурсів та максимізації результату діяльності. Тут на перший план виступають не самі цифри, а те, що вони означають. Тобто виконується один із принципів бухгалтерського обліку «превалювання суті над формою». При цьому контроль не є самоціллю, а стає інструментом управління. Тоді бухгалтер не просто «фіксує дані», а стає орієнтованим на майбутнє.

Іншою рисою успішного бухгалтера-менеджера є його здібності «зазирнути за межі свого підрозділу» та побачити проблеми підприємства в комплексі.

Практика свідчить, що контрольні функції треба змінювати на мотиваційні. Причому мотивувати потрібно не тільки своїх підлеглих, звіти бухгалтера-менеджера про виконання бюджетів стимулюють діяльність усього персоналу, адже бюджети містять планові показники, які повинні бути досягнуті.

**Висновок.** Завдяки професійній діяльності бухгалтера-менеджера на підприємстві налагоджується обмін інформацією і звітністю між окремими службами. З його допомогою менеджери знайомляться з розробленими для них планами, усвідомлюють завдання, що стоять перед ними.

**Список використаних джерел:** 1. Друри К. Управленческий учет для бизнес-решений : учебник : пер. с англ. Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. 655 с. 2. Хорнгрен Ч. Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / пер. с англ. ; под ред. Я. В. Соколова. Москва : Финансы и статистика, 2004. 416 с.

УДК 657.2

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-17-18

**Н. Л. Гресь**, канд. пед. наук, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту

**А. В. Матвєєва**, магістрант кафедри обліку і аудиту

Національний технічний університет «Дніпровська політехніка», м. Дніпро, Україна

### ЩОДО ВЕДЕННЯ ПОЗАБАЛАНСОВОГО ОБЛІКУ ОРЕНДОВАНИХ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

**Ключові слова:** операційна оренда, орендар, орендодавець, позабалансовий облік, простий запис операцій.

Суб'єкти господарювання у процесі своєї операційної діяльності на підставі договору оренди можуть як брати, так і передавати майно у користування на певний строк за плату. Інформація про наявність і рух об'єктів оперативної (операційної) оренди узагальнюється на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» [1].

У додатку до Методичних рекомендацій № 561 [2] наведена кореспонденція рахунків з обліку основних засобів, отриманих/переданих в оренду (табл. 1).

Таблиця 1

#### Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку операцій з основними засобами

(витяг)

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
7. Облік основних засобів в оренді			
43	Отримані основні (транспортні) засоби в оренду: а) операційну		На позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» здійснюється запис про одержання в операційну оренду із зазначенням вартості та інших характеристик
44	Передано устаткування в оренду: а) операційну		В аналітичному обліку на рахунку 10 «Основні засоби» зазначається факт знаходження об'єкта в операційній оренді

Проте інформацію у поз. 43а та 44а таблиці згаданого додатку [2] записано некоректно.

Відомо, що «ведення позабалансових рахунків здійснюється за простою системою (без застосування методу подвійного запису)» [1, розд. І]. Тобто господарські операції відображаються на позабалансовому рахунку без кореспонденції його з іншими рахунками.

Враховуючи те, що схеми балансового та позабалансового рахунків однакові, поз. 43а та 44а додатку до Методичних рекомендацій № 561 [2] викласти в такій редакції (табл. 2).

Таблиця 2

Запропонована редакція поз. 43а та 44а додатку до Методичних рекомендацій № 561

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
7. Облік основних засобів в оренді			
43	Отримані основні (транспортні) засоби в оренду: а) операційну	01 «Орендовані необоротні активи»	
43 <sup>1</sup>	Повернено з операційної оренди основні (транспортні) засоби орендодавцю		01 «Орендовані необоротні активи»
43 <sup>2</sup>	Перенесено заборгованість перед орендодавцем за отримані в операційну оренду необоротні активи на баланс		01 «Орендовані необоротні активи»
44	Передано основні (транспортні) засоби в операційну оренду		01 «Орендовані необоротні активи»
44 <sup>1</sup>	Отримано орендодавцем від орендаря основні (транспортні) засоби, які знаходилися в операційній оренді	01 «Орендовані необоротні активи»	

Таким чином, як бачимо з табл. 2., шляхом простого (без застосування подвійного) запису операцій одержання майна від орендодавця орендар відображає за дебетом рахунка 01 «Орендовані необоротні активи»; при поверненні орендодавцю об'єкта оренди списує його з позабалансового обліку, для чого робить запис за кредитом рахунка 01. У той же самий час орендодавець на цьому рахунку фіксує такі факти: за дебетом – знаходження належного йому основного засобу в операційній оренді, за кредитом – повернення його з неї.

**Список використаних джерел: 1.** Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>. **2.** Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 № 561. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text>.

УДК 657

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-18-20

**М. М. Білоус**, магістр

Науковий керівник: **О. С. Сакун**, д-р екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ДОХОДІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

**Ключові слова:** дохід, бюджет, бюджетні установи, загальний фонд, спеціальний фонд.

Під бухгалтерським обліком доходів і витрат бюджетної установи розуміється впорядкована система збору, реєстрації та узагальнення інформації у грошовому вираженні про майно, зобов'язання установи та їх рух шляхом суцільного, безперервного й документального обліку всіх господарських операцій [2]. Зважаючи на специфіку власне бюджетних установ, існують особливості обліку окремих елементів, у тому числі доходів.

В економічній літературі й досі немає єдиної думки щодо трактування сутності доходу бюджетних установ. Вітчизняні автори поняття «доходи бюджетних установ» ототожнюють з надходженнями фінансування з держаних бюджетів (табл.).

## Дефініційне наповнення поняття «доходи бюджетних установ» за різними джерелами

№ з/п	Автор	Визначення
1	Левицька С. О.	Доходи бюджетної установи - отримані з державного та місцевого бюджетів та генеровані бюджетними організаціями асигнування.
2	Лемішовський В. І.	Діяльність бюджетних установ фінансується за рахунок коштів державного та/або місцевих бюджетів, які надаються їм безповоротно.
3	Свірко С. В.	Доходи бюджетних установ - це надходження грошових коштів, отримуваних установами за рахунок державних коштів, для виконання кошторису доходів і видатків.

Джерело: складено авторкою на основі [1; 3; 5].

У вітчизняній обліковій практиці визнання доходів передбачає, що фінансування з бюджету визнається доходом у періоді отримання.

У подальшому після введення в дію національних стандартів при визнанні доходів передбачається, що фінансування з бюджету визнається доходом у періоді отримання, тобто дохід визнається як валове надходження економічних вигід протягом звітного періоду, за умови якщо чисті активи або власний капітал зростають у результаті цього надходження [4].

Залежно від джерел надходження доходи бюджетних установ поділяються на доходи загального та спеціального фондів (рис. 1).



Рис. 1. Класифікація доходів бюджетних установ

Джерело: побудовано авторкою на основі [2].

Особливим є те що, бюджетні установи не мають власних оборотних коштів і покривають витрати (видатки) за рахунок бюджетних асигнувань (доходів загального фонду) та надходження позабюджетних коштів (доходів спеціального фонду).

Доходи загального фонду також поділяються на: доходи, допомогу з загального фонду державного бюджету та з місцевих бюджетів. До доходів спеціального фонду відносяться власні надходження бюджетної установи, які виконують функцію бюджетних асигнувань [1].

Головними завданнями обліку доходів бюджетних установ є: контроль за повним і своєчасним надходженням та оприбуткуванням коштів, забезпечення всіх рівнів управління інформацією про рух коштів, своєчасне складання і подання звітності про надходження коштів.

Отже, специфіка діяльності бюджетних установ висуває особливі вимоги до формування інформації, необхідної для облікових та контрольних цілей. Питання набувають особливої актуальності з огляду на поширення ринкових відносин у бюджетну сферу України та реформування вітчизняної облікової системи.

**Список використаних джерел:** 1. Бюджетні установи: бухгалтерський облік, національні стандарти, оподаткування та звітність : [навч. посіб.] / за ред. В. І. Лемішовського. Львів : Видавництво «Растр-7», 2016. 1024 с. 2. Джога Р. Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навчальний

посібник. Київ : КНЕУ, 2001. 250 с. 3. Левицька С. О. Фінансові результати господарської діяльності як об'єкти бухгалтерського обліку та менеджменту. *Бухгалтерський облік і аудит* : наук.-практ. журн. 2015. № 12. С. 2-9. 4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629. 5. Свірко С. В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія і організація. Київ : КНЕУ, 2006. 243 с.

УДК 657.1

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-20-21

**В. О. Войтенко**, здобувачка вищої освіти

Науковий керівник: **Т. В. Клименко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА МІЖНАРОДНИХ І НАЦІОНАЛЬНИХ СТАНДАРТІВ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

*Ключові слова:* облік, запаси, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, національні стандарти бухгалтерського обліку.

Українська економіка в останні роки зазнала кардинальних змін у напрямі адаптації вітчизняного законодавства, що регулює функціонування її суб'єктів, до міжнародних стандартів. Багато українських підприємств вийшли на світовий ринок і, відповідно, працюють за правилами, які він вимагає.

Хоча Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(с)БО) розроблено на основі міжнародних стандартів, вони мають суттєві відмінності, які впливають на розкриття інформації користувачам. Особливо це питання актуально для підприємств, які ведуть облік за вимогами Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО).

Питанням вирішення проблем організації обліку запасів присвячені наукові праці багатьох вітчизняних учених, серед яких відмітимо: Т. Кондрашову, Ф. Бутинця, М. Ляшенко, І. Жолнера та ін. Проте, попри велику кількість наукових розробок, все ж залишаються неопрацьовані питання обліку запасів з урахуванням МСБО.

Враховуючи те, що НП(с)БО розроблялись на основі міжнародних стандартів, то між цими нормативними актами є низка спільних положень щодо обліку запасів, але є й відмінності.

Важливою передумовою обліку запасів є порядок їх визнання. Згідно МСБО 2 «Запаси» запаси – це активи, які:

- а) утримуються для продажу в звичайному ході бізнесу;
- б) перебувають у процесі виробництва для такого продажу;
- в) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі при поданні послуг [1].

Відповідно до п. 5 П(с)БО 9 «Запаси» запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена [2].

Крім того, відрізняється й склад запасів. Згідно П(с)БО 9 до запасів належать: сировина, основні та допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші виробничі запаси; незавершене виробництво; товари; готова продукція; малоцінні та швидкозношувані предмети; поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються відповідно до П(с)БО 9; продукція сільського і лісового господарства після її первісного визнання [2].

Відмінністю в класифікації є те, що в МСБО 2 малоцінні та швидкозношувані предмети не виділяють в окремий різновид запасів і спеціальних правил обліку немає.

Більш детальну характеристику основних положень П(с)БО 9 та МСБО 2 наведено в таблиці.

*Порівняння міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку  
щодо оцінки запасів*

<b>Ознака</b>	<b>П(С)БО 9 «Запаси»</b>	<b>МСБО 2 «Запаси»</b>
Оцінка запасів на дату	Первинна вартість або чиста реалізаційна вартість (найменша з двох оцінок)	Чиста вартість реалізації
Оцінка запасів при надходженні	<i>Собівартість формується з таких витрат:</i>	
	1) при придбанні у постачальника: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються; ТЗВ, інші витрати; 2) при виготовленні власними силами: витрати, що утворюють виробничу собівартість, визначену за П(С)БО 16 «Витрати»; 3) при внесенні до статутного капіталу: справедлива вартість, погоджена із засновниками підприємства з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника; 4) при безоплатному отриманні: справедлива вартість; 5) при отриманні в результаті обміну на подібні активи: балансова вартість переданих запасів; 6) при отриманні в результаті обміну на неподібні активи: справедлива вартість отриманих запасів	1) витрати на придбання: ціна придбання; мита та інші податки; витрати на транспортування; вартість робіт з навантаження та розвантаження, інші витрати; 2) витрати на переробку: витрати, безпосередньо пов'язані з одиницею виробництва; 3) інші витрати, якщо вони були понесені при доставці до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану
Оцінка запасів при вибутті	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість, нормативні затрати, ціни продажів.	Метод конкретної ідентифікації, середньозважена собівартість, ФІФО, метод роздрібних цін, нормативні витрати.

Джерело: узагальнено автором на основі положень П(с)БО 9 та МСБО 2 [1, 2].

Таким чином, між П(с)БО 9 та МСБО 2 є низка спільних положень, що пов'язано з поступовою адаптацією вітчизняного законодавства до норм міжнародних актів. Однак, в аспекті оцінки запасів є вагомі відмінності, які можна пояснити тим, що МСБО має більш рекомендаційний характер і не враховує вітчизняних особливостей бухгалтерського обліку. Отже, для того, щоб покращити співпрацю із закордонними партнерами, потрібно гармонізувати зазначені нормативні документи, проте необхідною умовою є дослідження економічних і соціальних наслідків від такого уточнення норм національних стандартів бухгалтерського обліку.

**Список використаних джерел:** 1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси»: затв. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01 січня 2012 р. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text). 2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: затв. наказом М-ва фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>.

УДК 657.37:004

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-21-23

**Ю. К. Личкун**, здобувач вищої освіти

Науковий керівник: **О. І. Волот**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

### **ЗАПРОВАДЖЕННЯ ЕЛЕКТРОННОЇ ЗВІТНОСТІ: СВІТОВИЙ ДОСВІД**

*Ключові слова:* електронні звіти, переваги електронної звітності, недоліки електронної звітності.

У наш час досить популярним стало подання електронної звітності, але наскільки це зручно? Нові інформаційні технології та передові системи зв'язку відкривають широкі можливості раціоналізації не тільки роботи органів ДПС, але й всієї системи взаємовідносин платників податків з державою. На сьогодні вже звичайною практикою стало подання податкових декларацій і звітності в електронній формі. Доцільність впровадження електронної звітності, її позитивні і нега-

тивні сторони висвітлювали багато вітчизняних науковців, до яких, зокрема, належать: Ф. Ф. Бутинець, Л. М. Очеретько, А. С. Козицький [1], О. С. Петров, М. М. Самоздра [2] та інші.

Складання звітності підприємств є завершальним етапом облікового циклу підприємства, яка має відповідати вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3], а також НСПБО та іншим нормативно-правовим актам, що регламентують питання формування звітності підприємства. В Україні з метою спрощення процедури подання і подальшої обробки звітності було запроваджено електронну звітність [4].

Зараз органи державних податкових служб, щоб іти одночасно з часом, запроваджують подання електронної звітності. Хочеться відзначити, що подання електронних звітів має як багато переваг, так і недоліків, які наведені в табл. 1.

Таблиця 1

*Переваги та недоліки подання електронних звітів*

<b>Переваги</b>	<b>Недоліки</b>
Звітність, яка надіслана до державних органів електронною поштою, не потребує дублювання на паперових носіях	Витрати на придбання та обслуговування комп'ютерних програм складання електронної звітності та на придбання належної обчислювальної техніки
Економія коштів на придбання бланків	Несправність програми для подання звітів
Економія робочого часу платників податків	Погане підключення до мережі Інтернет
Уникнення втрат часу на черги при поданні звітності	Подання звіту в останній день може відобразитися як несвоєчасне подання
Оперативне відстеження змін до форм звітності	Неузгодженість та недосконалість законодавства щодо електронного документообігу

Джерело: складено автором на основі [5].

Отже, основною метою податкової служби України є подання звітності в електронному вигляді – це той напрям, у якому рухаються державні податкові служби різних країн світу. І цей напрям потрібно постійно вдосконалювати. У табл. 2 наведено опис досвіду впровадження систем електронної звітності країнами близького і дальнього зарубіжжя.

Таблиця 2

*Світовий досвід подання електронних звітів*

<b>Країни</b>	<b>Впровадження технологій</b>
Бельгія	У кінці 1990-х почався розвиток електронного уряду, а поряд з цим і подання звітності в електронному вигляді.
Данія	У 2001 році затверджена Програма формування Електронного Уряду на 2002-2007 роки.
Канада	Ще в 1994 р. урядом країни був випущений «Проект надання послуг державними органами за допомогою інформаційних технологій».
Ірландія	Ірландія в 1997 році почала вводити «самообслуговування по Інтернету», а у 2000 році була впроваджена система РОС.
Люксембург	Із набранням чинності податкової реформи 2001-2002 років Люксембург став однією із перших країн Європи, в якій сплачують податки через Інтернет.
Словенія	Словенія впровадила систему електронної звітності у 2003 році, що порівняно з вищепереліченими країнами досить пізно.
Словаччина	Система електронної звітності у Словацькій податковій адміністрації була впроваджена у практику в 2005 році.
Франція	Протягом 1998 року для підприємців було впроваджено електронне подання і відкрито більше 50 комерційних сайтів.
Естонія	У 1998 році уряд Естонії почав впроваджувати електронне декларування.
Узбекистан	Система подання електронної звітності в Узбекистані розроблялася Науково-інформаційним центром нових технологій ДПК та введена в експлуатацію у 2006 році.
США	У 1986 році у США вперше пройшло апробацію подання податкової звітності по каналах зв'язку.
Австралія	З 2000 року була прийнята стратегія електронного урядування і з цього ж часу почався бурхливий розвиток онлайн-послуг.

Джерело: складено автором на основі [6].

Отже, використання електронної звітності має як позитивні, так і негативні сторони, але загалом електронна звітність економить час, а основним недоліком виступають можливі технічні неполадки. У різних країнах світу здебільшого переважають позитивні враження від впрова-

дження електронного подання. Хоча, безперечно, є і негативні моменти, але їх значно менше. Якщо робити подання вчасно й дотримуватися стандартів, то проблем можна уникнути.

Кожна країна має свої особливості подання електронної звітності, які було наведено вище. Не можна сказати, що всі країни дуже відрізняються одна від одної, такі країни, як Люксембург, Німеччина, Ірландія швидше розвиваються, а інші трохи меншими темпами. Але всі країни світу поступово переходять на подання електронної звітності.

**Список використаних джерел:** 1. Очеретько Л. М., Козицький А. С. Проблеми впровадження електронної звітності підприємств. *Економічний простір*. 2010. № 38. С. 126-132. 2. Петров О. С., Самоздра М. М. Надання звітності в органи податкової служби. *Вісник Східноукраїнського національного університету ім. В. Даля*. 2008. № 8(126). С. 162-165. 3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996–XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. 4. Пашенко Ю. Г. Електронна звітність податківців. *Інтернет газета «Іgris»*. URL: <http://www.igris.com.ua>. 5. Корягін М. В., Куцик П. О. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності: [монографія]. Львів: ЛКА, 2016. 276 с. 6. Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua>.

УДК 657.421.1(73)

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-23-25

**Д. О. Норець**, здобувачка вищої освіти

Науковий керівник: **Т. А. Гоголь**, д-р екон. наук, професор, професор кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

### **ОБЛІК ЗАПАСІВ У США ТА ЙОГО ОСОБЛИВОСТІ**

**Ключові слова:** бухгалтерський облік США, GAAP, запаси, собівартість, ринкова вартість, методи вибуття запасів.

У багатьох країнах бухгалтерський облік має свої особливості. Зокрема це стосується обліку США, оскільки його організація здійснюється на основі GAAP (Generally Accepted Accounting Principles). Дослідженням цього питання вже займалися О. В. Маркус [1], В. О. Груй [1], Т. В. Сьомкіна, О. В. Крещенко, однак це питання все ще залишається актуальним.

Запаси є невід’ємною частиною господарської діяльності компаній, що має вплив на фінансовий стан компаній та на прийняття рішень для компаній та організацій, які прагнуть стати партнерами або інвесторами для суб’єктів господарювання США. Оскільки облік запасів у США має специфічні особливості, які впливають на показники фінансової звітності, тому є необхідним і важливим їх враховувати у процесі оцінки фінансового стану і результатів діяльності американських компаній.

В американському обліку виділяють такі категорії класифікації запасів: сировина, незавершене виробництво, готова продукція та товари [2]. Якщо порівняти класифікацію запасів у США та Україні, то слід зазначити, що в Україні вона є більш розширеною, крім вищезазначених категорій, виділяються: малоцінні та швидкозношувані предмети, брак у виробництві та напівфабрикати.

Оцінка запасів у США здійснюється за найменшою з двох величин: собівартістю або ринковою вартістю. Переважно запаси обліковуються за собівартістю, оскільки в більшості випадків вона є меншою, ніж ринкова вартість [3]. Однак у випадках, коли ринкова вартість запасів істотно зменшилася та стала меншою, ніж собівартість, наприклад, у результаті псування або застарівання запасів, величиною їх оцінки є ринкова вартість.

В американському обліку застосовують такі методи оцінки вибуття запасів:

- перше надходження – перший видаток (FIFO);
- останнє надходження – перший видаток (LIFO);
- середньої собівартості (середньозваженої собівартості);
- стандартної собівартості (нормативних затрат);
- ціни продажу;
- собівартості кожної одиниці [1; 4].

Проаналізувавши використання цих методів, можна зазначити, що найбільш поширеними в США є методи FIFO, середньозваженої собівартості та LIFO.

Більшість країн світу не використовують метод LIFO, оскільки він заборонений Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ). Це є причиною того, що велика кількість американських компаній, які здійснюють оцінку вибуття запасів методом LIFO для складання фінансової звітності, змушені переходити на метод FIFO (або інші методи) для своїх закордонних операцій [5]. За методом LIFO передбачається, що першими вибувають запаси, які надійшли останніми. Для більшості компаній він не відображає реальну собівартість запасів, оскільки компанії не залишатимуть свої старі запаси на складі, використовуючи ті, які були придбані останніми [6]. Особливо це стосується тих запасів, які швидко псуються, наприклад, харчових продуктів. Метод LIFO призводить до збільшення собівартості використаних або реалізованих запасів, що спричиняє зменшення фінансового результату та прибутку, у результаті чого зменшується сума податку на прибуток.

За методом середньозваженої собівартості собівартість використаних або реалізованих запасів визначається множенням середньозваженої собівартості одиниці запасів на кількість запасів, які були використані або реалізовані. Середньозважена собівартість одиниці запасів визначається за формулою, яка є ідентичною і для України. Собівартість вибулих запасів за цим методом буде більшою ніж за методом FIFO, але меншою ніж за методом LIFO. Отже, метод вибуття запасів впливає, відповідно, на суму прибутку звітного періоду та податку на прибуток, який буде більшим, ніж за методом LIFO, але меншим, ніж при використанні методу FIFO.

За методом FIFO першими вибувають ті запаси, які було отримано першими. За цим методом визначена собівартість запасів є більш реалістичною, оскільки більшість підприємств спочатку використовують та постачають старі запаси, щоб уникнути знецінення вартості або псування [5]. Перевагою методу FIFO є те, що балансова вартість запасів, ймовірно, наближається до поточної ринкової вартості [7]. Порівнявши метод FIFO з двома іншими методами, треба зазначити, що за цим методом здебільшого собівартість використаних або реалізованих запасів буде найменшою, у результаті чого прибуток є найбільшим, і, відповідно, податок на прибуток також є найбільшим.

Однак якщо існує висока ймовірність зниження вартості запасів, то підприємству більш вигідно застосовувати метод FIFO, ніж LIFO [5]. Так як в цьому випадку саме за методом FIFO буде більша собівартість використаних або реалізованих запасів, а отже, меншим буде прибуток і податок на прибуток.

У Західній Європі широко використовуються методи FIFO та середньозваженої собівартості. Тому, вважаємо, що використання одного з цих методів допоможе краще знайти спільну мову з іноземними партнерами та інвесторами.

Щодо інших методів оцінки вибуття запасів, то вони використовуються значно рідше і мають певні особливості щодо застосування. Метод собівартості кожної одиниці доцільно використовувати, коли підприємство має невелику кількість запасів, або, якщо ці запаси дорого коштують, наприклад, вироби із дорогоцінних металів. Метод ціни продажу може використовуватися лише на підприємствах торгівлі, за умови приблизно однакової торгівельної націнки, а метод нормативних затрат – на виробничих підприємствах.

Дослідивши це питання, можна зробити висновок, що облік запасів у США має свої особливості. У США оцінка запасів може здійснюватися за ринковою вартістю запасів, а не чистою вартістю реалізації. Проаналізувавши методи оцінки вибуття запасів, було визначено, що підприємства США мають право використовувати метод LIFO, який заборонений у більшості країн світу, зокрема й в Україні.

**Список використаних джерел:** 1. Маркус О. В., Груй В. О. Порівняльний аналіз оцінки матеріально-виробничих запасів у США та Україні. *Приазовський економічний вісник* : електронний науковий журнал. 2018. № 3(8). С. 169–173. 2. Inventory types. Reference for Business. URL: <https://www.referenceforbusiness.com/management/Int-Loc/Inventory-Types.html#:~:text=Generally%2C%20inventory%20types%20can%20be,finished%20goods%2C%20and%20MRO%20goods>. 3. Reporting Inventory at the Lower-of-Cost-or-Market. URL: [https://saylordotorg.github.io/text\\_financial-accounting/s11-04-reporting-inventory-at-the-low.html](https://saylordotorg.github.io/text_financial-accounting/s11-04-reporting-inventory-at-the-low.html). 4. Shivam N. Inventory: Meaning, Classification and



Need. URL: <https://www.economicdiscussion.net/inventory/inventory-meaning-classification-and-need/219825>. Inventory Valuation Methods (FIFO & LIFO). April 8, 2020. URL: <https://www.orderhive.com/inventory-valuation-methods-fifo-lifo>. 6. Tardi Carla. Inventory Valuation – LIFO vs. FIFO. Investopedia. April 5, 2020. URL: <https://www.investopedia.com/articles/02/060502.asp>. 7. Effects of Choosing Different Inventory Methods. Financial Accounting. URL: <https://courses.lumenlearning.com/suny-finaccounting/chapter/effects-of-inventory-method-on-the-financial-statement>.

УДК 657:334.012.64

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-25-27

**А. Ю. Предко**, здобувач вищої освіти

Науковий керівник: **О. Ю. Акименко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## **АКТУАЛЬНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ СУБ'ЄКТАМИ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА**

***Ключові слова:** організація бухгалтерського обліку, суб'єкти малого підприємництва, користувачі інформації, методологія обліку, система оподаткування, форма бухгалтерського обліку, форма організації, план рахунків, облікова політика.*

Активне ділове середовище сприяло зародженню та розвитку малого бізнесу. Якість інформації, отримана для прийняття важливих управлінських рішень, напряму залежить від організації бухгалтерського обліку та сприяє вдосконаленню управління підприємством на мікрорівні та підвищенню конкурентоспроможності на макрорівні. Підходи до організації системи бухгалтерського обліку постійно змінюються через зростання потреб в управлінні інформацією та значні трансформації в нормативному регулюванні обліку.

Теоретичні та практичні аспекти організації бухгалтерського обліку на малих підприємствах досліджувалися та висвітлювалися у працях багатьох учених, однак ознайомившись з підходами щодо трактування організації бухгалтерського обліку, визнаємо це поняття як процес створення та безперервного удосконалення трудового й облікового процесів, методологічного та методичного забезпечення обліку для надання користувачам повної та неупередженої інформації [8]. Доходимо висновку про специфічні особливості в застосуванні представниками малого бізнесу методів та прийомів бухгалтерського обліку.

Отже, під час організації бухгалтерського обліку на кожному з етапів виділяються певні особливості для суб'єктів малого підприємництва: методологічний етап (відповідає за формування методології обліку як системи загальних принципів, способів та методів відображення господарських операцій на рахунках обліку та в звітності), технічний етап (дозволяє обрати спосіб обробки облікової інформації малими підприємствами (автоматизований, паперовий чи механізований), визначає перелік облікових реєстрів та встановлює порядок переносу записів у реєстрах) і організаційний етап (не носить суттєвих відмінностей для малих підприємств, адже спрямований на встановлення та вдосконалення системи управління бухгалтерією через застосування ефективної системи обліку; запровадження норм праці та часу для обліковців; залучення кваліфікованих працівників та їх подальшу мотивацію; організацію робочих місць; налагодження роботи архіву бухгалтерських документів; встановлення системи захисту облікової інформації) [6].

Складання та подання фінансової звітності суб'єктами малого підприємництва відбувається відповідно до норм, зазначених в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [9], в якому визначено два типи фінансових звітів: «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» («Баланс» форми № 1-м, «Звіт про фінансові результати» форми № 2-м) і «Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» («Баланс» форми № 1-мс, «Звіт про фінансові результати» форми № 2-мс). У п. 9 П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [8] зазначається, що ті суб'єкти, які мають право застосовувати спрощений облік доходів і витрат та не зареєстровані як платники податку на додану вартість, можуть систематизувати дані з первинних документів без використання подвійного запису [6]. На наше переконання, якщо суб'єкт мало-

го підприємства складає форми № 1-м та № 1-мс «Баланс», то він повинен обов'язково застосовувати метод подвійного запису.

Організація бухгалтерського обліку на малих підприємствах є залежною від таких варіацій, які представлені в таблиці.

Таблиця

*Основні положення, які враховуються при організації бухгалтерського обліку*

№	Об'єкт та нормативний документ	Характеристика
1	Система оподаткування обирається на основі Податкового кодексу України [7]	Підприємство незалежно від форми та розміру господарювання може обрати: 1) загальну систему оподаткування, обліку та звітності (складна система ведення обліку і звітності, що дозволяє здійснювати будь-який вид діяльності без обмежень (що притаманно спрощеній системі оподаткування), що являє собою сукупність податків і зборів до бюджету, що нараховуються у встановленому законами України порядку); 2) спрощену систему оподаткування, обліку та звітності (особливий механізм справляння податків і зборів, що надає можливість замінити сплату окремих податків і зборів на сплату єдиного податку).
2	Форма бухгалтерського обліку відповідно до нормативно-правового забезпечення: 1) Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку № 356 [3]; 2) Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами № 422 [4]; 3) Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами № 720 (без подвійного запису) [5]; 4) Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» № 996 [1]	Залежно від обсягів здійснюваної діяльності та вимог законодавства підприємство може обрати таку форму: 1) просту (застосовується малими підприємствами з незначним документооборотом, які здійснюють діяльність з виконання нематеріальних робіт і послуг. Ця форма передбачає використання одного регістру – Журналу обліку господарських операцій, який є комбінованим регістром і поєднує в собі хронологічні і систематичні записи); 2) спрощену (застосовується малими підприємствами, якщо не виконуються умови для застосування простої форми бухгалтерського обліку або за власним вибором суб'єкта. Вона передбачає узагальнення інформації про господарські операції у відомостях і оборотно-сальдовій відомості. Спрощена форма обліку дозволяє відображати господарські операції двома способами: без застосування подвійного запису або ж із його використанням); 3) журнальну чи журнально-ордерну (передбачає формування інформації у журналах та відомостях до них на підставі первинних документів під час надходження їх до бухгалтерії або за підсумками за місяць. Ця форма використовується малими підприємствами, які здійснюють складне виробництво та матеріалозатратне); 4) автоматизовану (використання комп'ютерної програми, що передбачає формування регістрів обліку).
3	Форма організації бухгалтерського обліку обирається на основі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» № 996 [1]	Суб'єкт господарювання може самостійно обрати таку форму: 1) ввести до штату підприємства посаду бухгалтера або створити бухгалтерську службу на чолі з головним бухгалтером; 2) користуватися послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи; 3) ввести на договірних засадах бухгалтерський облік централізованою бухгалтерією чи аудиторською фірмою; 4) вести бухгалтерський облік та складати фінансову звітність самостійно власником або керівником підприємства. Однак цю форму не можна використовувати тим підприємствам, що повинні оприлюднювати звітність, а також бюджетним установам.
4	План рахунків бухгалтерського обліку з використанням: 1) «План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва» № 186 [10]; 2) «План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» № 291 [2]	Залежно від форми організації та обраної системи оподаткування суб'єкти господарювання можуть обрати як загальний, так і спрощений план рахунків бухгалтерського обліку. «Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва» № 186 [10] передбачено значно меншу кількість рахунків синтетичного обліку (29 рахунків проти 87). Відсутній чіткий поділ рахунків на класи та субрахунки. Проте з метою забезпечення необхідної деталізації та аналітичності обліково-економічної інформації підприємства можуть вводити до спрощеного Плану рахунків субрахунки, виходячи з призначення рахунків та потреб управління підприємством.

Джерело: узагальнено автором на основі [8].

Отже, відмінності в організації облікового процесу на малих підприємствах залежать від особливостей функціонування діяльності малих підприємств з позиції площини нормативного поля та інформаційних вимог користувачів облікової інформації, а також завдань бухгалтерського обліку. Тому в результаті проведеного дослідження приходимо до висновку, що основними напрямками організації бухгалтерського обліку суб'єктами малого бізнесу є: обрання системи оподаткування, затвердження форми бухгалтерського обліку в Наказі про облікову політику, відображення інформації в облікових регістрах залежно від обраної форми бухгалтерського обліку та узагальнення інформації у звітності.

**Список використаних джерел:** 1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. 2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. 3. Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку : затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text>. 4. Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами : затв. наказом Міністерства фінансів України від 25.06.2003 р. № 422. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0422201-03#Text>. 5. Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами : затв. наказом Міністерства фінансів України від 15.06.2011 р. № 720. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0720201-11#Text>. 6. Павелко О. В. Спрощення обліку на підприємствах малого бізнесу. *Електронний архів Державного університету «Житомирська політехніка»*. 2017. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/123456789/7067>. 7. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 8. Подолянчук О. А. Організація обліку суб'єктами малого підприємництва. *Ефективна економіка*. 2017. № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5536>. 9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text>. 10. Спрощений план рахунків бухгалтерського обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 19.04.2001 № 186 (зі змінами та доповненнями). База даних інформаційно-правової системи «ЛІГА». URL: <http://www.liga.net>. 11. Акименко О. Ю., Жолобецька М. Б. Актуалізація синергетичного підходу в дослідженні організації бухгалтерського обліку. *Вісник Одеського національного університету. Серія «Економіка»*. 2018. Т. 23. Вип. 1(66). С. 152-156.

УДК 658.8:657

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-27-29

**А. О. Чубикіна**, здобувачка вищої освіти

Науковий керівник: **Т. А. Гоголь**, д-р екон. наук, професор кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## **РОЛЬ БЕНЧМАРКІНГУ В ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

*Ключові слова:* бенчмаркінг, удосконалення, обліковий процес, бухгалтерський облік.

У сучасному ринковому середовищі конкуренція набуває більших масштабів, технологіям та задоволенню потреб споживачів приділяється велика увага. У зв'язку з цим, суб'єкти підприємницької діяльності сприяють постійному розвитку та пошуку нових інструментів удосконалення бізнес-процесів.

Для прийняття будь-яких рішень на підприємстві необхідно орієнтуватися на достовірну, правдиву, повну, якісну та актуальну інформацію, яку забезпечує бухгалтерський облік. Звідси випливає, що система бухгалтерського обліку має безперервно удосконалюватися. Одним із напрямів удосконалення виступає бенчмаркінг.

Метою дослідження є виявлення сутності бенчмаркінгу як інструменту удосконалення бухгалтерського обліку на підприємстві, його переваги та проблеми в організації бухгалтерського обліку в Україні.

Так, бенчмаркінг визнано інструментом удосконалення, проте єдиної сутності поняття не визначено. Дослідивши наукові праці Н. Кравчука, О. Білоуса [1], К. Боган, М. Інглиш,

Л. Кузнецової, Р. Рейдер, Г. Зиберта, Ш. Кемпф та інших [2], можна трактувати бенчмаркінг як аналіз діяльності підприємства з метою виявлення недоліків, порівняння господарських процесів такого підприємства з процесами підприємства-лідера, а також впровадження нових практик, процедур та їх адаптація.

Процес бенчмаркінгу містить у собі такі етапи:

1. Аналіз підприємства, визначення об'єкту бенчмаркінгу. Об'єктом може бути окремий підрозділ, процес, товар тощо.

2. Підбір підприємства-лідера (його досвіду) для дослідження та порівняння.

3. Ознайомлення та збір інформації, яка підтверджує конкурентні переваги підприємства-лідера.

4. Аналіз даних, які можна використати для удосконалення підприємства, розробка пропозицій та рекомендацій.

5. Упровадження нових практик підприємством, спостереження за змінами, адаптація [3].

Питання постійного вдосконалення облікового процесу на підприємстві буде актуальним завжди. Надавши недостовірну та неякісну інформацію, підприємство має ризик збанкрутувати. Метою будь-якого підприємства є збільшення прибутку, цього не відбудеться без розвитку у своїй діяльності та процесах, а отже і без модернізації бухгалтерського обліку. Поряд з цим є необхідність у зниженні витрат на отримання інформації.

Застосування бенчмаркінгу в бухгалтерському обліку умовно можна поділити на блоки:

- вивчення та порівняння теорії, методології, досвіду практики з обліку господарських засобів та джерел їх утворення підприємства-лідера з власними;

- вивчення та порівняння теорії, методології, досвіду практики з обліку господарських процесів та результатів діяльності підприємства-лідера з власними;

- вивчення та порівняння теорії, методології, досвіду практики з обліку українського фінансового та управлінського обліку з зарубіжними;

- вивчення та порівняння методології, досвіду практики з організації облікового процесу підприємства-лідера з власними [1].

Бенчмаркінг у бухгалтерському обліку дасть змогу об'єктивно оцінити результати та визнати необхідність у вдосконаленні, у ході порівняння визначити власні сильні та слабкі сторони, підвищити ефективність бухгалтерської служби, визначити ідеї для вдосконалення, сформулювати стратегію розвитку [4].

В Україні даний інструмент не набув широкого визнання через закритість інформації підприємств для порівняння. Українські бізнесмени спробували купувати звіти за проведеним бенчмаркінгом в іноземних країнах. Така спроба не дала ніякого результату, адже у процесі бенчмаркінгу мають бути враховані національні особливості та ринкові умови. Проте існує єдиний канал для обміну досвідом серед вітчизняних підприємців – спілкування та зустрічі на конференціях, семінарах тощо [5].

Для того щоб подолати бар'єр недовіри, пропонуємо дотримуватися відповідних принципів (табл.) та документально оформлювати застосування бенчмаркінгу між сторонами. У договорі між підприємством та підприємством-лідером має бути зазначено програму відвідування, список учасників, перелік питань, в яких вони зацікавлені, принципи збереження конфіденційності інформації та інші умови, які вимагають суб'єкти підприємства-лідера [2].

Таблиця

*Принципи проведення бенчмаркінгу*

<b>Принцип</b>	<b>Сутність</b>
Конфіденційності	Заборона передачі отриманої інформації стороннім особам, відсутність матеріальної вигоди
Недоторканності	Вся надана звітність та інформація не може бути викривлена підприємством-отримувачем
Взаємоповаги	Побудова відносин між підприємствами на взаємоповазі та взаєморозумінні
Місце проведення	Місцем проведення бенчмаркінгу є виключно юридична адреса підприємства-лідера
Письмового узгодження	Всі умови проведення бенчмаркінгу мають бути затверджені документально; процедури, які не передбачено договором, виконувати забороняється

Джерело: сформовано авторкою.

Безсумнівно, вітчизняні суб'єкти підприємництва прагнуть йти в ногу з розвитком технологій, світових процесів, посідаючи гідні позиції серед конкурентів на ринку. Важливою складовою розвитку підприємницької діяльності є удосконалення організації бухгалтерського обліку, а одним з інструментів таких позитивних зрушень є застосування бенчмаркінгу. Впровадження бенчмаркінгу дасть змогу підприємству оцінити власні сили та працювати над слабкими місцями в діяльності, що дозволить підвищити якість інформаційного забезпечення через надання зовнішнім і внутрішнім користувачам правдивої, якісної та достовірної інформації, що і являє собою мету бухгалтерського обліку. Для впровадження такого бізнес-інструменту на підприємстві необхідно створити належні умови, які забезпечать злагодженість обох сторін із дотриманням принципів та документального оформлення всіх домовленостей.

**Список використаних джерел:** 1. Кравчук Н. В., Білоус О. С. Роль та необхідність застосування бенчмаркінгу в системі бухгалтерського обліку. URL: [http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/21023/2/TRM\\_2017\\_Kravchuk\\_N\\_V-Rol\\_ta\\_neobkhdnist\\_106-116](http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/21023/2/TRM_2017_Kravchuk_N_V-Rol_ta_neobkhdnist_106-116). 2. Кузнецова Л. Н. Концепция бенчмаркинга в бухгалтерском учете. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2010. Вип. 2(17). С. 167-177. 3. Гришкевич П. М. Обґрунтування застосування бенчмаркінгу як інструменту удосконалення обліку суб'єктами підприємницької діяльності. *Студентський вісник Національного університету водного господарства та природокористування*. 2015. Вип. 2(4). С. 130-133. 4. Герасимович І. А. Обліково-аналітичні інструменти вдосконалення бізнес-процесів підприємства. *Облік і фінанси*. 2018. № 1(79). С. 34-38. 5. Кравченко О. В. Можливості застосування бенчмаркінгу як інструмента активізації управління підприємством. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України*. 2008. Вип. 6 (74). С. 102-110.

## СЕКЦІЯ 2

### Обліково-аналітичне забезпечення звітності підприємств як основи для прийняття управлінських рішень на мікро- та макрорівнях

УДК 657.372.2:657.411.3

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-30-31

**С. В. Калабухова**, канд. екон. наук, професор, професор кафедри обліку в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу

**О. В. Ісай**, канд. екон. наук, доцент, професор кафедри аудиту

ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», м. Київ, Україна

#### СПРОЩЕНИЙ РОЗРАХУНОК СЕРЕДНЬОРІЧНОЇ КІЛЬКОСТІ ПРОСТИХ АКЦІЙ В ОБІГУ НА ОСНОВІ ПСБО 24 «ПРИБУТОК НА АКЦІЮ»

**Ключові слова:** фінансова звітність, інформаційні потреби інвесторів, прибутковість акцій, операції з акціями, ущільнення інформації.

Відповідно до принципів Міжнародної комісії із цінних паперів, кожне підприємство, цінні папери якого перебувають у біржовому обігу, має розкривати максимально можливий обсяг аналітичної інформації, корисний для зацікавлених користувачів. Одним із найважливіших відносних показників результатів діяльності суб'єкта господарювання, який забезпечує корисною інформацією інвесторів про тенденції зростання їх добробуту та збереження їх фінансового капіталу, є показник чистого прибутку на акцію. Національним стандартом бухгалтерського обліку 24 «Прибуток на акцію» вимагається розкриття інформації про чистий прибуток на акцію суб'єкта господарювання у Звіті про фінансові результати [1].

Згідно з ПСБО 24 «Прибуток на акцію», чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію визначається діленням різниці між сумою чистого прибутку (збитку) і сумою дивідендів на привілейовані акції на середньорічну кількість простих акцій в обігу [1, п. 4]. Середньорічна кількість простих акцій в обігу визначається сумою добутоків кількості простих акцій в обігу протягом певних періодів у днях (місяцях) та відповідних часових зважених коефіцієнтів [1, п. 5]. Приклад розрахунку середньорічної кількості простих акцій наведено в додатку 1 до Положення (стандарту) 24 (табл. 1).

Таблиця 1

Приклад розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу у Додатку 1 до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 24 «Прибуток на акцію» (у шт.)

№ з/п	Дата	Зміст	Випущені акції	Власні акції, викуплені товариством	Акції в обігу	Часовий зважений коефіцієнт	Середньозважена кількість простих акцій, які перебувають в обігу (гр.5×гр.6)	
A	1	2	3	4	5	A	1	
1	1 січня 2001 р.	Залишок на початок року	5000	1000	4000	212/365	2323	
2	31 липня 2001 р.	Випуск акцій з оплатою грошовими коштами	2000	-	6000	122/365	2005	
3	1 грудня 2001 р.	Викуп власних акцій за грошові кошти	-	500	5500	31/365	467	
4	31 грудня 2001 р.	Залишок на кінець року	7000	1500	5500	-	-	
5	Середньорічна кількість простих акцій в обігу (р.1 + р.2 + р.3 за графою 7)							4795

Джерело: складено на основі [1].

Як видно з табл. 1, національним законодавством для визначення середньорічної кількості простих акцій в обігу рекомендується акумулювати інформацію в такому розрізі: випущені акції (гр.3), викуплені акції (гр.4), акції в обігу на дату операції (гр.5). При цьому, часовий зважений коефіцієнт (гр.6), на який перемножується показник кількості акцій в обігу на дату

операції, показує у чисельнику часовий інтервал в днях між датою фактичної операції з акціями до наступної дати операції.

Втім, процедуру розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу можна спростити та скоротити, використавши тільки інформацію про обсяги операцій з акціями протягом звітного періоду. Для цього в існуючій методиці розрахунку пропонується замінити гр.3-5 однією графою з назвою «Обсяг операції з акціями в обігу», в якій із використанням математичних операторів вказується кількість акцій, на яку відбулося їх фактичне збільшення або зменшення внаслідок здійсненої операції. При цьому часовий зважений коефіцієнт повинен показувати в чисельнику кількість днів, яка залишилась для обігу акцій від дати операції до кінця звітного періоду. Водночас розрахунок середньозваженої кількості простих акцій, які перебувають в обігу, повинен передбачати обов'язкове фіксування математичного оператора для відстеження напряму економічної операції з фінансовим інструментом.

Спрощену процедуру розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу запропоновано в табл. 2.

Таблиця 2

*Запропонована процедура розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу на основі ПСБО 24 «Прибуток на акцію» (у шт.)*

№ з/п	Дата	Зміст	Обсяг операції з акціями в обігу, штук	Часовий зважений коефіцієнт	Середньозважена кількість простих акцій, які перебувають в обігу (гр.3×гр.4)
A	1	2	3	4	5
1	1 січня 2019 р.	Залишок на початок року	4000	365/365	4000
2	31 липня 2019 р.	Випуск акцій з оплатою грошовими коштами	+2000	153/365	+838
3	1 грудня 2019 р.	Викуп власних акцій за грошові кошти	-500	31/365	-43
4	31 грудня 2019 р.	Залишок на кінець року	5500	-	-
5	Середньорічна кількість простих акцій в обігу (р. 1 + р.2 + р.3 за графою 7)				4795

Джерело: розроблено авторами.

Як видно з табл. 2, підсумок такого розрахунку є ідентичним підсумку розрахунку у табл. 1. Втім, кількість математичних дій зведена до мінімуму. Також пропонується внести уточнення у формулу 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за рядком 2600 «Середньорічна кількість простих акцій», доповнивши його словами «в обігу», оскільки при розрахунку показників прибутковості акцій це має принципове значення та впливає на суттєвість розкриття інформації про чистий прибуток на одну просту акцію для фактичних і потенційних інвесторів.

**Список використаних джерел:** 1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24 «Прибуток на акцію»: Наказ Мінфін України від 16.07.2001 № 344 (у редакції від 10.01.2012). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0647-01#Text>. 2. Калабухова С. В. Уніфікація аналітичних процедур в умовах стандартизації бухгалтерського обліку та аудиту : монографія. Київ : КНЕУ, 2019. 431 с.

УДК 657

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-31-33

**М. М. Кругла**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» м. Київ, Україна

### **ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ПІДЗВІТНИХ ОСІБ З ВИКОРИСТАННЯМ ПЛАТІЖНИХ КАРТОК**

**Ключові слова:** облік, підзвітні особи, корпоративна та особиста електронні платіжні картки, звітність, відрядження.

При здійсненні розрахунків у відрядженнях та виконанні господарських завдань працівниками підприємства як платіжний інструмент досить часто використовуються електронні платіжні картки. Їх застосування має специфічні особливості відображення в обліку та оподаткуванні.

Відповідно до розділу II Постанови Правління Національного банку України від 05.11.2014 р. № 705 «Про здійснення операцій з використанням електронних платіжних засобів» [1], користувачем електронного платіжного засобу може бути юридична або фізична особа. Емітент має право надавати фізичним особам, які не здійснюють підприємницької діяльності, особисті електронні платіжні засоби, а суб'єктам господарювання – корпоративні електронні платіжні засоби. Таким чином, використання цього платіжного інструменту досить поширене і врегульоване, проте потребує узагальнення облікових аспектів.

Держателем електронної платіжної картки є фізична особа, яка на законних підставах використовує електронний платіжний засіб для ініціювання переказу коштів з відповідного рахунку в банку або здійснює інші операції із застосуванням зазначеного електронного платіжного засобу [2]. Для особистої картки таким держателем буде власник рахунку, а для корпоративної картки – це працівник або довірена особа, наприклад, власник.

Користувач зобов'язаний використовувати електронний платіжний засіб відповідно до вимог законодавства України та умов договору, укладеного з емітентом, і не допускати використання електронного платіжного засобу особами, які не мають на це права або повноважень. Використання електронного платіжного засобу за довіреністю не допускається, крім випадку емісії додаткового електронного платіжного засобу для довіреної особи. Це свідчить про прив'язку конкретної карти до конкретної фізичної особи і її відповідальність за цільове використання коштів та своєчасне звітування.

Згідно з Інструкцією про службові відрядження [3], «підприємство, що відряджає працівника у відрядження, забезпечує його коштами для здійснення поточних витрат під час службового відрядження. Аванс перераховується на поточний рахунок працівника, операції за яким можуть здійснюватися з використанням платіжних карток, або рахунок підприємства, що направляє працівника у відрядження, операції за яким можуть здійснюватися з використанням корпоративних платіжних карток». Зазначене свідчить про можливість розрахунків за передбачені у відрядженні витрати корпоративною чи особистою картою.

Таким чином, при використанні особистих карток у відрядженнях як в межах України, так і за кордоном може здійснюватись безготівкова оплата за товари, роботи та послуги; отримуватись готівка в касах банків та інших фінансових установ, проводитись перерахування коштів на свої карткові рахунки та рахунки інших фізичних чи юридичних осіб.

Використовуючи корпоративну картку, відряджений в межах України може отримувати гривневу готівку на території України в розмірах, що відповідають положенням НБУ з регулювання готівкового обігу та здійснювати розрахунки в безготівковій формі за понесені у відрядженні витрати. Під час відряджень за кордон корпоративна картка використовується для отримання готівки в іноземній валюті, проведення безготівкових розрахунків за погодженими витратами, оплати проїзду та проживання. Водночас підприємство в жодному випадку не має права проводити виплати заробітної плати, виплат соціального характеру на корпоративний електронний платіжний засіб [1].

Фізичні особи, які одержали готівку з поточного рахунку із застосуванням корпоративного електронного платіжного засобу або особистого електронного платіжного засобу, використовують її за призначенням без оприбуткування в касі.

Після завершення відрядження працівник має подати до бухгалтерії Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт разом із оригіналами документів, які підтверджують витрати (крім добових витрат, які не потребують підтвердження).

Витрати, пов'язані з відрядженням за кордон, визнаються за датою затвердження авансового звіту. Добові при цьому розраховуються у валюті або в гривні, залежно від практики, яка діє на підприємстві.

Слід звернути увагу, що витрати, пов'язані з обслуговуванням картки (переведенням коштів з безготівкової форми в готівкову, конвертуванням валюти тощо) при цьому покладаються на власника картки: корпоративної – підприємство, особистої – працівника. Тому, щоб відряджений не поніс додаткових витрат у результаті відрядження, після його завершення доцільно провести донарахування та оподаткування зазначених сум як додаткового блага.



У ПК від 30.11.2018 р. № 5048/6/99-99-13-02-03-15/ПК [4] зазначено, що в разі, якщо оплата вартості проживання, проїзду фізичних осіб (працівників) під час відрядження здійснюється однією фізичною особою (працівником) від імені та за рахунок юридичної особи (роботодавця) з використанням корпоративної платіжної картки, то сума понесених витрат не вважається додатковим благом працівників, оскільки під час відрядження ними виконуються обов'язки трудового найму.

Стаття 170.9 Податкового кодексу України [5] регламентує граничні строки звітності за використанні грошові кошти підзвітною особою. Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт подається до закінчення п'ятого банківського дня, що настає за днем, у якому платник податку завершує таке відрядження або завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок особи, що видала кошти під звіт.

Якщо під час службових відряджень відряджена особа отримала готівку із застосуванням платіжних карток, у тому числі з використанням особистого спеціального платіжного засобу, вона подає Звіт і повертає суму надміру витрачених коштів до закінчення третього банківського дня після завершення відрядження; якщо під час службових відряджень застосувались платіжні картки для проведення розрахунків у безготівковій формі, строк подання Звіту не перевищує 10 банківських днів.

Щоб узагальнити визначальні моменти, які регулюють питання розрахунків з працівниками у відрядженнях, доцільно на основі чинних нормативно-правових актів сформувані власне Положення про відрядження працівників, яке враховуватиме особливості фінансово-господарської діяльності саме вашого підприємства і надасть відповіді на запитання контролюючих органів.

**Список використаних джерел:** 1. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон : затв. наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 № 59. 2. Про платіжні системи та переказ коштів в Україні : Закон України від 05.04.2001 № 2346-III. 3. Положення про порядок емісії електронних платіжних засобів і здійснення операцій з їх використання : затв. постановою Правління НБУ від 05.11.2014 № 705. 4. Лист ДФС України «Про особливості застосування електронних платіжних засобів» від 30.11.2018 № 5048/6/99-99-13-02-03-15/ПК 5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.

УДК 657

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-33-35

**О. О. Сидоренко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

### **ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ АКТИВІВ З ПРАВА КОРИСТУВАННЯ**

*Ключові слова:* облік, МСФЗ, актив з права користування, звітність, рахунок, субрахунок, амортизація.

Набуття чинності Міжнародним стандартом фінансової звітності 16 «Оренда» привело до оновлення методологічних засад обліку активів отриманих в оренду (для підприємств які зобов'язані або добровільно перейшли на застосування МСФЗ та МСБО). Так, цим стандартом в методологію бухгалтерського обліку було введено нові методичні засади щодо обліку в орендаря активів, отриманих в оренду, та нове поняття, а саме «актив з права користування». Актив з права користування – «актив, який представляє право орендаря використовувати базовий актив протягом строку оренди» [2]. Сукупність внесених змін вказує на необхідність та актуальність дослідження, спрямованого на вивчення порядку обліку та відображення у фінансовій звітності активів з права користування.

Згідно з МСФЗ 16 «Оренда», орендар при отриманні активу в оренду зобов'язаний його визнати активом з права користування з одночасним визнанням орендного зобов'язання, за винятком випадків, коли орендар може самостійно прийняти рішення про доцільність визнання активу з права користування. Так, орендар може не визнавати актив з права користування до: «а) короткострокової оренди та б) оренди, за якою базовий актив є малоцінним» [2]. Так само «орендар може, але не зобов'язаний, застосовувати цей стандарт до оренди не-

матеріальних активів (крім прав, утримуваних орендарем за ліцензійними договорами, що належать до сфери застосування МСБО 38 Нематеріальні активи на такі види продукції, як кінофільми, відеозаписи, п'єси, рукописи, патенти й авторські права)» [2].

Орендар або подає у звіті про фінансовий стан, або розкриває у примітках активи з права користування окремо від інших активів. Якщо орендар не подає активи з права користування окремо у звіті про фінансовий стан, то він: 1) включає активи з права користування в той самий рядок, у якому відповідні базові активи подавалися б, якби вони були власністю орендаря; 2) розкриває інформацію про те, у які рядки звіту про фінансовий стан включені такі активи з права користування [2].

Вищенаведені вимоги «не застосовуються до активів з права користування, які відповідають визначенню інвестиційної нерухомості та відображаються в звіті про фінансовий стан як інвестиційна нерухомість» [2].

Отже, з огляду на те, що орендар може розкривати у звітності активи з права користування окремо від інших активів, можна було б прийняти рішення, що й в обліку їх можна обліковувати окремо. На нашу думку, таке рішення можливе, наприклад, для обліку активів з права користування можна ввести до Плану рахунків [1] субрахунок 185 «Активи з права користування». Проте той факт, що актив з права користування, який відповідає критеріям визнання інвестиційної нерухомості, обов'язково відображається у складі інвестиційної нерухомості, тобто відповідно до [1] це субрахунок 100 «Інвестиційна нерухомість», та той факт, що орендар може прийняти рішення щодо визнання активу з права користування за короткостроковою орендою (відповідно в цьому випадку рахунки обліку необоротних активів вже будуть недоцільними, оскільки будуть сприяти недостовірному відображенню інформації у звітності), то для таких активів необхідно вводити окремий субрахунок, наприклад 287 «Активи з права користування за короткостроковою орендою».

Зважаючи на все вищезазначене, пропонуємо вести облік активів з права користування на тих самих рахунках, на яких обліковуються відповідні базові активи (рахунки 10, 11, 12), які належать орендарю на праві власності з відповідною подальшою деталізацією субрахунків (наприклад, субрахунок 103 «Будинки та споруди» можна деталізувати: 1031 «Будинки та споруди що належать підприємству на праві власності»; 1032 «Будинки та споруди, що визнані активом з права користування»), а для активів з права користування за короткостроковою орендою використовувати субрахунок 287 «Активи з права користування за короткостроковою орендою».

Крім того, орендар у більшості випадків зобов'язаний розкривати у примітках до фінансової звітності таку інформацію, як «амортизаційні відрахування щодо активів з права користування за класом базового активу» [2].

Отже, крім чіткої деталізації субрахунків для обліку активів з права користування, ще також необхідно обов'язково чітко деталізувати субрахунки обліку зносу необоротних активів, наприклад можна запропонувати таку деталізацію:

- 1) 131 «Знос основних засобів»:
  - 1311 «Знос основних засобів, що належать на праві власності»;
  - 1312 «Знос основних засобів, що визнані активом з права користування».
- 2) 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»:
  - 1321 «Знос інших необоротних матеріальних активів, що належать на праві власності»;
  - 1322 «Знос інших необоротних матеріальних активів, що визнані активом з права користування».
- 3) 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»:
  - 1331 «Накопичена амортизація нематеріальних активів, що належать на праві власності»;
  - 1332 «Накопичена амортизація нематеріальних активів, що визнані активом з права користування».
  - 135 «Знос інвестиційної нерухомості»:
  - 1351 «Знос інвестиційної нерухомості, що належить на праві власності»;
  - 1352 «Знос інвестиційної нерухомості, що визнана активом з права користування».

До того ж необхідність чіткого розмежування нарахованої амортизації власних необоротних активів від нарахованої амортизації необоротних активів, отриманих в оренду, викликана внесеними змінами до Податкового кодексу України, згідно з яким «вимоги пунктів 138.1-138.3 не застосовуються до операцій з активами з права користування за договорами оренди» [3], тобто за активами з права користування не нараховується податкова амортизація, та не коригується фінансовий результат до оподаткування на бухгалтерську амортизацію.

На наш погляд, використання в практичній діяльності бухгалтерів запропонованих нами удосконалень щодо деталізації субрахунків обліку активів з права користування та зносу необоротних активів буде сприяти підвищенню рівня прозорості та достовірності фінансової звітності, буде сприяти зменшенню трудомісткості складання фінансової звітності та приміток до них, а також декларації з податку на прибуток у частині визначення сум використовуваних для відображення коригування фінансового результату до оподаткування.

**Список використаних джерел:** 1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>. 2. МСФЗ 16 «Оренда». URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS16-ukr\\_AH-compressed-1.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS16-ukr_AH-compressed-1.pdf). 3. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv#n10662>.

УДК 657:336

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-35-36

**Т. В. Клименко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

**А. С. Золотарьова**, здобувачка вищої освіти

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## **ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ГРОШОВИМИ ПОТОКАМИ ПІДПРИЄМСТВА**

*Ключові слова:* грошові кошти, грошові потоки, управління, обліково-аналітичне забезпечення, інформаційне забезпечення.

В умовах повної самокупності та самофінансування суб'єктів господарювання забезпечення ефективного використання грошових коштів є основою не тільки функціонування, але і його сталого розвитку. Саме реальна наявність грошових коштів дає можливість підприємству здійснювати закупівлю більш якісної сировини, матеріалів, високопродуктивного устаткування та передових технологій, залучати висококваліфікованих фахівців, розширювати виробництво тощо.

Отже, ефективне управління грошовими потоками має забезпечити підтримку належного обсягу оборотних активів, фінансування придбання необоротних активів підприємства, формування довгострокових фінансових інвестицій, збереження ліквідності та фінансової стійкості суб'єкта господарювання. Зауважимо, що ефективне управління грошовими потоками, як і всіма активами підприємства, неможливе без створення налагодженої інформаційної системи, що включає в себе підсистеми бухгалтерського обліку та економічного аналізу.

У таблиці представлено тлумачення основних облікових категорій щодо теми дослідження, наведені в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 7 «Звіт про рух грошових коштів» та в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», які є важливими при формуванні та функціонуванні обліково-аналітичного забезпечення управління грошовими потоками.

Управління грошовими потоками передусім передбачає створення якісної та ефективної системи обліку, контролю та аналізу руху грошових коштів, прогнозування їх обсягів та складання бюджетів. Відповідно до цього, метою управління грошовими потоками є дотримання грошової рівноваги в процесі функціонування підприємства за рахунок узгодження, збалансування обсягів надходження та витрачання грошових коштів, їх синхронізації у часі.

Порівняльна таблиця тлумачення понять «грошові кошти», «еквіваленти грошових коштів» та «грошові потоки» в МСБО 7 і НП(с)БО 1

Поняття	МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів»	НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
Грошові кошти	складаються з готівки в касі та депозитів до запитання	готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання
Еквіваленти грошових коштів	короткострокові, високоліквідні інвестиції, які вільно конвертуються у відомі суми грошових коштів і яким притаманний незначний ризик зміни вартості	короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошей і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості
Грошові потоки	надходження та вибуття грошових коштів та їх еквівалентів	Визначення відсутнє

Джерело: узагальнено авторами на основі [2, 3].

Погоджуємося з науковцями А. Касич та Р. Циган, які визначають обліково-аналітичне забезпечення управління грошовими потоками як «набір процесів щодо накопичення, акумулювання й використання грошових потоків, взаємопов'язаних метою представлення набору даних у придатній для потреб управління формі, сформованих на принципах ефективності, своєчасності та оптимальності» [1].

Також науковці виділяють три підсистеми обліково-аналітичного забезпечення:

1) *облікову*, яка включає: збір даних різних видів обліку, що ведеться на підприємстві; отримання інформації на базі поєднання фінансових та нефінансових показників у його звітності;

2) *аналітичну*, яка включає: аналітичне обґрунтування мети ефективного управління грошовими потоками підприємства; розробку індикаторів тактичного та стратегічного аналізу грошових потоків суб'єкта господарювання; використання запропонованого аналітичного інструментарію в діяльності підприємства;

3) *контролюючу*, яка передбачає: розробку набору показників-індикаторів, які дозволяють провести об'єктивну оцінку процесів формування та використання грошових потоків; розподіл повноважень між існуючими структурами для здійснення постійного моніторингу за грошовими потоками; ідентифікацію ризиків та забезпечення їх врахування; контроль доцільності, обґрунтованості та цільового використання грошових потоків [1].

Треба зазначити, що важливим елементом системи обліково-аналітичного забезпечення управління грошовими потоками, який потребує окремого виділення, є підсистема інформаційного забезпечення – збір, обробка та передача планової, облікової, прогнозованої та іншої інформації про грошові потоки підприємства за певний проміжок часу, яка використовується для цілей стратегічного, тактичного та операційного управління. Така інформація має відповідати певним вимогам, зокрема: забезпечувати уніфікацію та формалізацію звітності щодо грошових потоків; використовувати широкий набір аналітичного інструментарію; забезпечувати контроль за грошовими потоками та ін.

Вважаємо, що покращення обліково-аналітичного забезпечення управління грошовими потоками має реалізуватися на основі таких заходів: підвищення оперативності системи інформаційного забезпечення процесу управління; впровадження обліку руху грошових потоків за центрами фінансової відповідальності; формування внутрішньої інформації в межах управлінського обліку в розрізі структурних підрозділів, а також окремих напрямів витрачання грошових коштів; формування системи аналітичних показників, які відображають обсяг чистого грошового потоку підприємства та його складових.

**Список використаних джерел:** 1. Касич А. О., Циган Р. М. Концепція обліково-аналітичного забезпечення управління грошовими потоками. *Облік і фінанси*. 2017. № 3. С. 28-37. 2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 (МСБО 7). Звіт про рух грошових коштів: затв. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01 січня 2012 р. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_019#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_019#Text). 3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.

**Д. О. Брехунова**, здобувачка вищої освіти

Науковий керівник: **К. В. Гнедіна**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## **ОСОБЛИВОСТІ СКЛАДАННЯ ЗВІТУ ПРО УПРАВЛІННЯ: ЗАКОРДОННИЙ ТА ВІТЧИЗНЯНИЙ ДОСВІД**

***Ключові слова:** бухгалтерський облік, управлінський облік, Звіт про управління, фінансова звітність, нефінансова інформація, річний звіт.*

В умовах розвитку економічних та євроінтеграційних процесів, які охопили сферу бухгалтерського обліку та фінансової звітності, виникає необхідність складання сучасних інтегрованих звітів, які повною мірою висвітлюють інформацію про ефективність діяльності підприємства, ризику та перспективи його подальшого функціонування. Так, новацією у національній практиці звітування стала поява Звіту про управління, який призначений для визначення основних проблем функціонування підприємства та шляхів їх вирішення, пояснення ключових факторів, що впливають на діяльність суб'єкта господарювання та стратегію його розвитку, а також для виведення системи інформаційного забезпечення підприємства на новий якісний рівень. Таким чином, складання і подання Звіту про управління є актуальним і потребує глибокого дослідження з урахуванням досвіду зарубіжних компаній та фірм.

Дослідженням особливостей складання і подання Звіту про управління займалися такі науковці, як К. Безверхий, Т. Бондар, Л. Ловінська, Л. Новіченко, С. Голов, А. Хомюк, І. Жиглей, Д. Захаров, К. Гнедіна, В. Оніщенко, К. Проскура та інші.

Відповідно до статті 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року «Звіт про управління – документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності» [1]. Обов'язок складання і подання Звіту про управління покладений на великі та середні підприємства, але останні можуть не розкривати нефінансову інформацію. Подається Звіт про управління разом з фінансовою звітністю, але до її складу він не належить. На законодавчому рівні регулювання питань щодо порядку подання та складання Звіту про управління здійснює Міністерство Фінансів України. Після завершення усіх етапів з підготовки та подання Звіту про управління він разом з аудиторським висновком оприлюднюється на офіційному вебсайті підприємства [2].

Щодо оформлення звіту, за загальним правилом висвітлена в ньому інформація подається в довільній формі на розсуд керівництва. Проте ключові аспекти змістовного наповнення викладені в затверджених Міністерством фінансів України Методичних рекомендаціях зі складання Звіту про управління № 982 [3], а на міжнародному рівні у МСФЗ Практичний звіт 1 «Коментар керівництва: рамковий підхід до подання» [4]. Вимоги щодо інформації, яка висвітлюється у звіті про управління, є подібними у двох згаданих документах. Проте зазначимо, що у Методичних рекомендаціях № 982 використаний більш деталізований підхід до виокремлення розділів Звіту про управління. Зокрема, інформація про ризики діяльності підприємства, дослідження, інновації, розробки, інвестиційну активність та перспективи майбутнього розвитку підприємства за Методичними рекомендаціями № 982 має міститися в окремих розділах [5].

Таким чином, для того, щоб підготувати Звіт про управління, який містить повну та зрозумілу для внутрішніх і зовнішніх користувачів інформацію, підприємство має дослідити рекомендації, а також звернути увагу на звіти європейських та інших зарубіжних компаній. Проаналізувавши різні Звіти про управління, можна сказати, що не всі українські компанії дотримуються структури, наведеної в Методичних рекомендаціях № 982. Наприклад, Звіт про управління групи НАФТОГАЗ [6] за 2018 рік містить не всі розділи, запропоновані Методичними рекомендаціями № 982, та частково розкриває інформацію, пов'язану з інноваційними процесами, інвестиційним кліматом, стратегією розвитку та системою управління підприємства. Деякі розділи зазначеного звіту містять підрозділи, що їх деталізують. Так, розділ 4 «Екологічні ас-

пекти» включає в себе інвестиції в енергоефективність та безпеку праці, а розділ 5 «Соціальні аспекти та кадрова політика» – роботу з персоналом та взаємодію з місцевими громадами. Позитивним є наявність діаграм, які порівнюють основні показники фінансової діяльності.

Підприємства, які мають багато клієнтів та інвесторів, здебільшого готують креативні та яскраві звіти про управління, які дозволяють отримати конкурентні переваги як на внутрішньому, так і на зовнішніх ринках. Прикладом такого звіту є звіт ПАТ «Укртелеком» [7], який, крім звичних для національної практики розділів, містить загальну інформацію про компанію, її історію, місію, цінності, а також звернення директора. Про прозорість діяльності ПАТ «Укртелеком» також свідчить виклад у звіті про управління таких проблемних для телекомунікаційної компанії випадків, як крадіжка і пошкодження мідного кабелю.

Більшість закордонних компаній подають звіти про управління у складі річних звітів як окремі розділи або складові різних розділів. Зокрема, «BMW Group» виділяє у складі Річного звіту розділ «Консолідований Звіт про управління», який відображає загальну інформацію за вимогами МСФЗ. Для кращого розуміння організаційної структури компанії звіт відображає окремі сегменти: автомобільний, фінансовий та сегмент мотоциклів із зазначенням кола їхньої діяльності. Велика увага у звіті «BMW Group» надається також процесу управління ризиками, які класифікують за ступенем середнього впливу на прибуток як низькі, середні та високі. Стисло характеризує оформлення та подання звітів про управління вищезгаданих та інших українських і закордонних компаній наведено в таблиці.

Таблиця

*Характеристика оформлення та подання Звітів про управління українських та зарубіжних компаній*

Назва компанії	Подання звіту	Особливості звіту
<b>Звіти про управління українських компаній за 2019 рік</b>		
Група «Нафтогаз»	не є складовою річного звіту	Наявні не всі розділи, рекомендовані Методрекомедаціями № 982. Детально розкрита інформація про екологічні заходи та кадрову політику компанії.
ПАТ «Укртелеком»,	не є складовою річного звіту	Розділи складені з урахуванням потреб діяльності. Містить загальну інформацію про компанію, її історію, місію, цінності, а також звернення директора та проблемні моменти діяльності.
Група «ПриватБанк»	подається у складі річного звіту як його окремий розділ	Розділи складені з дотриманням положень Методрекомедацій № 982 та адаптовані з урахуванням потреб діяльності. Наявна інформація про основні аспекти дотримання кодексу корпоративної етики, розроблену класифікацію ризиків та особливості антикорупційних програм.
<b>Звіти про управління зарубіжних компаній за 2019 рік</b>		
BMW Group	подається у складі річного звіту як його окремий розділ	Розділи складені з урахуванням положень міжнародних стандартів. Організаційна структура подається у вигляді сегментів. Наявна розроблена класифікація ризиків.
BASF	не є складовою річного звіту	Розділи складені з урахуванням положень міжнародних стандартів. Містить загальний огляд, стратегію, прогнози розвитку. Наведений короткий огляд розкриття інформації у відповідних розділах звіту із зазначенням сторінок, а також наявні дані з розподілом за сегментами і регіонами.
HENKEL	подається у складі річного звіту як його окремий розділ	Розділи складені з урахуванням положень міжнародних стандартів. Крім загальної інформації, містить дані про регіональні центри компанії по всьому світу у вигляді діаграм, дані щодо продажів та основні фінансові показники діяльності за останні п'ять років тощо.

Джерело: складено автором за даними [6-11].

Таким чином, Звіт про управління має надавати доступну інформацію як для інвесторів, так і для потенційних клієнтів підприємства. Відсутність встановленої форми дає змогу підприємствам пристосовувати Звіт про управління до особливостей і масштабів діяльності, а також до вимог конкретних користувачів. З огляду на зарубіжний досвід, рекомендується подавати ключову інформацію у вигляді діаграм, графіків, рисунків. З метою встановлення довірчих відносин між підприємством та його клієнтами у Звіті про управління варто

висвітлювати не тільки позитивні сторони діяльності, але й потенційно проблемні моменти та зони ризику. Для українських компаній важливим є розкриття інформації щодо антикорупційної політики, екологічних заходів на виробництві, про походження сировини і матеріалів, використаних для створення продукції, контроль постачальників тощо. Успішне складання Звіту про управління сприятиме залученню нових клієнтів, зростанню їх довіри до діяльності підприємства, вихід на зовнішні ринки та довірчі відносини з партнерами.

**Список використаних джерел:** 1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. 2. Онищенко В. П. Звіт про управління – невизначений і не зовсім бухгалтерський. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7447-zvt-pro-upravlinnya-nevznacheniy-ne-zovsm-buhgalterskiy>. 3. Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління : Наказ Мінфіну України від 07.12.2018 № 982. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18>. 4. Міжнародний стандарт фінансової звітності Практичний звіт 1 «Коментар керівництва: рамковий підхід до подання». URL: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/PS01.pdf>. 5. Онищенко В. Порівняння національних та міжнародних вимог до складання звіту про управління. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2018. № 4. С. 230-238. 6. Звіт про управління за 2018 рік компанії «Нафтогаз». Офіційний сайт компанії «Нафтогаз». URL: <https://www.naftogaz.com/files/Zvity/Zvit-pro-upravlinnya-2018.pdf>. 7. Звіт про управління за 2018 рік ПАТ «Укртелеком». Офіційний сайт ПАТ «Укртелеком». URL: [https://ukrtelecom.ua/about/accounting/zviti-proupravlinnya/docs/Звіт%20з%20управління%202018%20\(укр\).pdf](https://ukrtelecom.ua/about/accounting/zviti-proupravlinnya/docs/Звіт%20з%20управління%202018%20(укр).pdf). 8. Річний звіт за 2019 рік «BMW Group»: офіційний сайт «BMW Group». URL: [https://www.bmwgroup.com/content/dam/grpw/websites/bmwgroup\\_com/ir/downloads/en/2020/hauptversammmlung/BMW-Group-Annual-Report-2019.pdf](https://www.bmwgroup.com/content/dam/grpw/websites/bmwgroup_com/ir/downloads/en/2020/hauptversammmlung/BMW-Group-Annual-Report-2019.pdf). 9. Річний звіт за 2019 рік групи «ПриватБанк»: офіційний сайт групи «ПриватБанк». URL: <https://static.privatbank.ua/files/Konsol%D1%96dovaniy+r%D1%96chniy+zv%D1%96t+za+2019+r.pdf>. 10. Звіт про управління за 2019 рік компанії «BASF». Офіційний сайт компанії «BASF». URL: [https://report.basf.com/2019/en/servicepages/downloads/files/management\\_report\\_basf\\_ar19.pdf](https://report.basf.com/2019/en/servicepages/downloads/files/management_report_basf_ar19.pdf). 11. Річний звіт за 2019 рік компанії «HENKEL»: офіційний сайт компанії «HENKEL». URL: <https://www.henkel.com/resource/blob/1038542/d54f60a4b26b9152cd7454490c9506ec/data/2019-annual-report.pdf>.

УДК 657

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-39-40

**А. А. Вергійко**, здобувач вищої освіти

Науковий керівник: **В. В. Гливенко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## РЕГУЛЮВАННЯ ФОНДУ ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ДЕРЖАВНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ ЛІСОВОГО ГОСПОДАРСТВА

*Ключові слова:* оплата праці, заробітна плата, колективний договір, лісове господарство.

Заробітна плата є предметом дослідження вчених-економістів та фахівців протягом багатьох років. Це особливо актуально в нинішніх умовах у зв'язку з глобалізацією бізнесу, підвищеними бізнес-ризиками, посиленням конкуренції, а також карантинними заходами унаслідок світової пандемії. Сьогодні економіка як ніколи орієнтована на забезпечення матеріальної зацікавленості працівників і підвищення продуктивності праці.

Питання обліку та організації оплати праці розглядали у своїх працях такі вчені-економісти, як А. М. Колот, Ф. Ф. Бутинець, А. С. Гальчинський, З. В. Задорожний, Я. Д. Крупка, Г. Т. Куліков, А. А. Калина, Д. П. Богиня, І. Ф. Ломанов, В. М. Новиков, В. Я. Брич, Т. А. Костишина, В. Д. Лагутін, І. В. Саух, М. П. Соколик та інші.

На сьогодні в Україні формується комплекс інституційних, організаційних та управлінських основ для збалансованого розвитку лісового господарства, одночасно спрямований на використання природних ресурсів, поліпшення якості життя людини та збереження навколишнього середовища [1]. Основою такого комплексу є робота лісових господарств, і насамперед державних. А функціонування таких господарств, як і всіх інших, було б неможливим без кадрового забезпечення, встановлення прогресивних форм і систем оплати праці, а також контролю за розміром та ефективним використанням фонду оплати праці.

Питання організації оплати праці працівників державних підприємств регулюється ст. 15 Закону України «Про оплату праці», згідно з яким підприємства самостійно встановлюють в колективних договорах форми і системи оплати праці, норми праці, ставки, тарифні сітки, схеми оплати праці, умови запровадження та розміри надбавок, премій, винагород та інші стимули, компенсації і гарантійні виплати відповідно до правил і гарантіями, передбаченими законодавством, генеральною, галузевими (міжгалузевими) і територіальними угодами [2].

На державному рівні здійснюється регулювання розміру оплати праці шляхом встановлення на законодавчому рівні мінімальної заробітної плати.

Нині в Україні, крім державного регулювання, великого значення набуває колективно-договірне регулювання розміру фонду заробітної плати на підприємстві.

Наказом Міністерства праці та соціальної політики України від 29.11.2007 року № 627 розроблено Рекомендації щодо створення оптимального механізму колективно-договірного регулювання фондів оплати праці залежно від результатів виробничої та фінансово-господарської діяльності (далі Рекомендації № 627). У Рекомендаціях № 627 у принцип регулювання фонду оплати праці закладено збільшення заробітної плати працівників залежно від зростання щомісячних результатів діяльності. Фонд оплати праці може регулюватися також і в бік зменшення, якщо за результатами роботи за місяць відбулося зниження результативних показників [3].

Об'єктом дослідження було обране ДП «Добрянське лісове господарство» (далі Підприємство). Досліджуване Підприємство не використовує Рекомендації № 627, а застосовує Галузеву угоду між Державним агентством лісових ресурсів України і Профспілкою працівників лісового господарства України на 2016-2020 роки (далі Галузева угода). Галузевою угодою також передбачено збільшення фонду оплати праці, а саме в розмірах не менших від збільшення обсягів виробництва [4]. Отже, і Рекомендації № 627, і Галузева угода мають спільним те, що ними передбачено регулювання фонду оплати праці залежно від отриманих результатів діяльності в сторону збільшення. Проте Галузева угода, на відміну від Рекомендацій, не містить положень щодо регулювання фонду оплати праці у випадку погіршення результативних показників підприємства.

Проаналізувавши розмір фонду оплати праці протягом 2017-2019 рр., нами встановлено, що на Підприємстві він займає значну питому вагу в загальній сумі операційних витрат. Так, у 2017 році його питома вага разом із відрахуваннями на соціальні заходи становила 48,3 %, у 2018 році – 51,2 та 45,8 % відповідно у 2019 році [5; 6]. Такі значні відсотки викликають необхідність звернути увагу на ефективне використання фонду оплати праці.

На нашу думку, Підприємству було б доцільно використовувати положення Рекомендацій № 627, оскільки їх впровадження буде створювати більшу мотивацію до підвищення продуктивності праці. Вказана мотивація реалізується через надбавки та премії, які можуть бути встановлені підприємством за конкретні досягнуті показники у звітному місяці. Джерелом збільшення зарплати повинна бути економія, отримана за рахунок зниження собівартості продукції, робіт та послуг, які надає Підприємство, а таку економію можна отримати в першу чергу шляхом підвищення продуктивності праці.

**Список використаних джерел:** 1. Лісове господарство України / Державне агентство лісових ресурсів України. 2019. URL: [https://ekoinform.com.ua/wp-content/uploads/2019/01/Brosura\\_DALR\\_2019-UA-web.pdf](https://ekoinform.com.ua/wp-content/uploads/2019/01/Brosura_DALR_2019-UA-web.pdf). 2. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text>. 3. Рекомендації щодо створення оптимального механізму колективно-договірного регулювання фондів оплати праці залежно від результатів виробничої та фінансово-господарської діяльності. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0627203-07#Text>. 4. Галузева угода між Державним агентством лісових ресурсів України і Профспілкою працівників лісового господарства України на 2016-2020 роки. URL: [http://dklg.kmu.gov.ua/forest/control/uk/publish/article.jsessionid=3627D7C7801CA5354A1E8198D98D07D9.app1?art\\_id=174824&cat\\_id=32888](http://dklg.kmu.gov.ua/forest/control/uk/publish/article.jsessionid=3627D7C7801CA5354A1E8198D98D07D9.app1?art_id=174824&cat_id=32888). 5. Зведена фінансова звітність по ДП «Добрянське ЛГ» за 2018 рік / ДП «Добрянське лісове господарство». URL: <http://doblh.com.ua/?p=4736>. 6. Звіт про фінансові результати за 2019 р. / ДП «Добрянське лісове господарство». URL: <http://doblh.com.ua/?p=5886>.



**В. Г. Жовтий**, здобувач вищої освіти

Науковий керівник: **Т. А. Гоголь**, д-р екон. наук, професор кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## **ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ІЗ ПЕРСОНАЛОМ ПІДПРИЄМСТВ ВИРОБНИЧО-ПОЛІГРАФІЧНОЇ ГАЛУЗІ**

*Ключові слова:* облік, розрахунки, персонал, заробітна плата, нормативне забезпечення.

У сучасних умовах господарської діяльності видавничо-поліграфічних підприємств особливу увагу необхідно приділяти організації обліку та аналізу розрахунків із персоналом підприємства. Це пов'язано з тим, що саме персонал на сьогодні є головною рушійною силою для досягнення поставлених перед підприємством мети та завдань, а якісно побудована система обліково-аналітичного забезпечення звітності видавничо-поліграфічних підприємств є основою для прийняття ефективних управлінських рішень на мікро- та макрорівнях.

Об'єктом дослідження є організація обліку розрахунків з персоналом підприємства Публічного акціонерного товариства «Поліграфічно-видавничий комплекс «Десна»», який є типовим і досить розвинутим представником підприємств виробничо-поліграфічної галузі.

Порядок проведення розрахунків із працівниками в ПАТ «ПВК «Десна»» здійснюється відповідно до чинних нормативно-законодавчих актів: Кодексу законів про працю, Податкового кодексу України, Законів України «Про оплату праці», «Про відпустки», «Про охорону праці», «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження порядку обчислення середньої заробітної плати», Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Інструкції зі статистики заробітної плати, П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 26 «Виплати працівникам» та ін.

На сьогодні розрахунки з персоналом на ПАТ «ПВК «Десна»» включають такі складові, як заробітна плата, видача готівки на господарські потреби, нарахування, виплати відпускних, утримання аліментів, утримання за ініціативою підприємства та розрахунки за дивідендами.

Основними розрахунками з персоналом на підприємстві є розрахунки з оплати праці. На ПАТ «ПВК «Десна»» застосовують дві основні форми оплати праці: почасову та відрядну. Почасову форму оплати праці застосовують у разі, коли як вимірник результатів праці використовують кількість відпрацьованого часу. Якщо вимірником результатів праці є кількість виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг), то застосовують відрядну форму оплати праці [1]. Вибір форми оплати праці вимагає дотримання певних умов, за яких її застосування є доцільним.

Лише чітка облікова політика сприяє раціональній організації обліку винагород працівникам і складає інформаційну базу як для прийняття управлінських рішень щодо зобов'язань та забезпечень підприємства, так і для надання звітності зовнішнім користувачам [2].

Дослідження організації бухгалтерського обліку розрахунків з персоналом дозволили виявити недоліки та запропонувати напрями удосконалення обліку на ПАТ «ПВК «Десна»».

Удосконалення організації заробітної плати на підприємстві має будуватися на оптимізації тарифного регулювання заробітної плати, до неї належать: удосконалення тарифної системи шляхом встановлення співвідношень тарифних ставок залежно від рівня кваліфікації робітників; запровадження гнучких форм і систем оплати праці, включаючи контрактну й безтарифну; розроблення внутрішньовиробничих тарифних умов оплати праці як чинників підвищення мотивувальної та стимулюючої ролі тарифних систем на підприємствах; удосконалення мотиваційного механізму регулювання міжпосадових окладів, міжкваліфікаційних рівнів оплати праці; удосконалення нормування як засобу регулювання міри праці та її опла-

ти; обґрунтування вибору найефективніших форм і систем заробітної плати; колективне регулювання заробітної плати [3].

На ПАТ «ПВК “Десна”» відрядну форму оплати праці застосовують у виробничих підрозділах (цехах), де результати праці персоналу можна чітко оцінити кількістю виробленої продукції, а почасову форму оплати праці застосовують при оплаті праці управлінського персоналу та спеціалістів з обслуговування обладнання, оргтехніки, будівель, транспортних засобів і т. ін. Однак, на ПАТ «ПВК “Десна”» необхідно переглянути форми і системи, які використовуються для різних груп працівників з метою узгодження тарифних умов оплати праці та фактично виконуваними роботами різних категорій працівників.

Бухгалтерський облік розрахунків з працівниками на ПАТ «ПВК “Десна”» повинен забезпечувати: точний розрахунок заробітної плати кожного робітника відповідно до кількості та якості затраченої праці, з діючими формами та системами її оплати; правильний розрахунок утримань із заробітної плати; за використанням робочого часу та виконання норм виробітку робітниками, своєчасним виявленням резервів подальшого зростання продуктивності праці; витрачанням фонду заробітної плати.

На ПАТ «ПВК “Десна”» структура заробітної плати складається з основної заробітної плати; додаткової заробітної плати та інших заохочувальних і компенсаційних виплат. До додаткової заробітної плати на підприємстві відносяться доплати за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. До заохочувальних виплат на ПАТ «ПВК “Десна”» належать виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії (квартальні та річні премії).

Аналіз організації обліку розрахунків із персоналом на ПАТ «ПВК “Десна”» дозволив виявити напрями удосконалення організації системи бухгалтерського обліку, а також синтетичного й аналітичного обліку розрахунків з персоналом. Особливу увагу, на наш погляд, слід приділити упорядкуванню та удосконаленню моделі аналітичного обліку розрахунків із працівниками з оплати праці на ПАТ «ПВК “Десна”». З цією метою пропонуємо використовувати відповідні субрахунки до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»: 661 «Розрахунки за заробітною платою»; 6611 «Розрахунки за нарахованими виплатами»; 66111 «Поточні виплати»; 66112 «Заробітна плата за окладами і тарифами»; 66113 «Інші нарахування з оплати праці»; 66114 «Виплати за невідпрацьований час»; 66115 «Премії та інші заохочувальні виплати»; 66116 «Комісійні винагороди»; 6612 «Виплати при звільненні»; 6613 «Виплати після закінчення трудової діяльності»; 6614 «Розрахунки за виплатою відпускних».

Значну роль у діяльності підприємства відіграє заохочення працівників до зростання (постійного нарощування) результатів та показників своєї праці, тому і важливо введення субрахунку 66115, що дозволяє керівництву підприємства чітко уявляти собі обсяги коштів, які можливо виділити для преміювання персоналу, а не виділяти ці кошти із загального фонду заробітної плати. Такий крок – це захід з покращення управлінського обліку щодо розрахунків із персоналом, а саме стимулювання до покращення результатів праці. Преміювання на ПАТ «ПВК “Десна”» здійснюється у двох формах: преміювання, передбачене системою оплати праці та преміювання як вид заохочення (поза системою оплати праці).

Отже, аналіз обліку розрахунків з персоналом на ПАТ «ПВК “Десна”» дав змогу розробити напрями удосконалення бухгалтерського обліку, запровадження яких дасть можливість вдосконалити облік розрахунків з працівниками на видавничо-поліграфічних підприємствах та підвищить ефективність використання трудових ресурсів, особливо з метою стимулювання персоналу до підвищення виробничих показників.

**Список використаних джерел:** 1. Вороная Н., Білова Н., Чернишова Н. Форми та системи оплати праці. *Податки та бухоблік*. 2016. № 50 (червень). С. 1-2. URL: [i.factor.ua](http://i.factor.ua). 2. Гейер Е., Штик Ю. Організація обліку винагород працівникам. *Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського. Серія: Економічні науки*. 2015. № 1. С. 149–157. URL: [http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis.../cgiirbis\\_64.exe](http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis.../cgiirbis_64.exe). 3. Потриваєва Н. В., Савченко І. В. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці: теоретичний аспект. *Економічний форум*. 2014. № 1. С. 243-249. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfor\\_2014\\_1\\_45](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfor_2014_1_45).

**В. Р. Палєєва**, здобувачка вищої освіти

Науковий керівник: **К. В. Гнедіна**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## **МЕТОД «ДИЗАЙН – МИСЛЕННЯ» ПРИ ПРИЙНЯТТІ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ**

*Ключові слова:* управлінський облік, прийняття управлінських рішень, метод «дизайн – мислення», управління.

Стрімкий розвиток технологій та інновацій привели до нових змін в усіх сферах життя. Незалежно від того, чи це підприємець, який починає нову справу, чи керівник міжнародної урядової організації, чи працівник освіти, їх об'єднує одне – усі вони прагнуть досягати якомога кращих результатів своєї діяльності та знайти нові шляхи вирішення «старих» проблем. У такому разі їм може допомогти ще досить нова в Україні, але дуже поширена в зарубіжних країнах інноваційна методика прийняття управлінських рішень – «дизайн – мислення» (англ. design thinking), яка допомагає перетворити складні задачі у приховані можливості.

На сьогодні найбільш прогресивні світові компанії, такі як Google, Apple, Procter&Gamble, IBM, ІКЕА залучають дизайнерів не лише для того, щоб зробити готові ідеї більш привабливими, але й для генерування інноваційних рішень, які через їх реалізацію в продуктах або послугах створюють додаткову цінність для споживача [1].

Зокрема, для того, щоб зрозуміти сенс самого поняття «дизайн – мислення», можна розглянути його складові окремо. У цьому випадку слово «дизайн» використовується в своєму прямому значенні, що в перекладі з англійської означає «проєктувати, створювати, конструювати». Слово «мислення» розглядається як процес пізнання користувачів, їхніх потреб, уподобань та поведінки [2]. Отже, метод «дизайн – мислення» – це інноваційний процес вирішення реальних проблем споживачів.

Цей метод здебільшого ґрунтується на творчому та креативному підході у процесі прийняття рішень. Особливо ефективним є використання цього методу в умовах невизначеності, коли перед нами постає недостатньо чітке або навіть невідоме завдання, де уміння творчо підходити до ситуації допомагає знайти рішення, яке навіть може перевершити наші очікування [3].

Найголовнішою та дуже важливою особливістю, яка відрізняє «дизайн – мислення» від інших методів, є його орієнтованість на інтереси людей, адже саме вони як потенційні споживачі кінцевого продукту, їхні потреби та бажання керують розробниками у процесі втілення своїх ідей [4].

У класичній методології «дизайн – мислення» найбільш поширеною є Стенфордська модель, яка складається з п'яти послідовних етапів: емпатія, визначення проблеми, генерація ідей, прототипування та тестування [5]. Дотримання цих етапів і ефективна організація процесу прийняття рішень допоможе розв'язати проблеми у соціальному підприємстві, малому та великому бізнесі, на державному рівні та навіть в особистому житті [4]. Ключові етапи методу «дизайн – мислення» наведено в таблиці.

Таблиця

*Ключові етапи методу «дизайн – мислення»*

<b>Назва етапу</b>	<b>Характеристика</b>
<b>1</b>	<b>2</b>
1. Емпатія	На цьому етапі відбувається максимальне занурення у проблему. Емпатія – це здатність поставити себе на місце іншої людини (споживача) та зрозуміти її дії, потреби та бажання. Така візуалізація дозволить створити дійсно цінну пропозицію для споживача. Серед основних інструментів цього етапу є: спостереження за поведінкою людей, неформальне спілкування (інтерв'ю) [6].
2. Визначення проблеми	На цьому етапі відбувається обробка та систематизація отриманих на попередньому етапі даних і, як результат, формування ключових, найбільш значущих проблем та концентрація на їх вирішенні. Основним інструментом цього етапу є обговорення в колективі для того, щоб уникнути формуванню абстрактних проблем [4].

1	2
3. Генерація ідей	На цьому етапі продукуються ідеї, необхідні для вирішення конкретного завдання. Важливо фіксувати абсолютно усі можливі ідеї – від простих до неможливих. Серед основних інструментів цього етапу є: мозковий штурм; скетчинг (ескіз); створення мапи думок [6].
4. Прототипування	На цьому етапі ідея трансформується у прототип. Перші моделі варто робити швидко і дешево, щоб отримати фідбек від користувачів, що дає змогу побачити, як працює ця ідея та що потрібно вдосконалити. На цьому етапі виправлення помилок є значно дешевшим, ніж якби це було на кінцевому етапі [5]. Надалі прототипи стають все більш вдосконаленими. Основним інструментом цього етапу є «бодістормінг» (потребує активної фізичної участі в ситуації – прототип демонструється кінцевому користувачу) [4].
5. Тестування	На цьому етапі відбувається тестування користувачами уже створених прототипів. Дуже важливо переконатися в тому, чи зрозумілий та зручний цей продукт для користувача. За потреби можна повернутися до етапу генерування ідей для вдосконалення моделі. Цей процес може повторюватись декілька разів, доки не буде отримано бажаний результат [1].

Джерело: узагальнено автором на основі [1, 4, 5, 6].

Водночас іншою відмінною рисою цього методу є його циклічність та нелінійність алгоритму. Незважаючи на те, що процес прийняття рішення є структурованим, застосування методу «дизайн – мислення» на практиці є гнучким та інтуїтивним. Так, наприклад, кілька етапів можуть проводитися паралельно або в разі потреби існує можливість додаткового повторення конкретного етапу чи взагалі усієї процедури. Загалом багаторазове відтворення процесу дизайн – мислення дає переваги, оскільки можна значно звузити проблему, краще зрозуміти споживача та отримати бажаний результат [6].

Отже, підходи дизайн – мислення використовуються для прийняття інноваційних рішень для будь-якого типу завдань – від індивідуальних до завдань державного рівня. Використання цього методу дає можливість творчо підходити до вирішення проблем, навіть складних і неоднозначних. В Україні дизайн – мислення лише на старті свого розвитку, проте вже спостерігається активна практика його застосування в деяких вітчизняних компаніях й організаціях та є перспективи його ширшого використання в умовах динамічних змін зовнішнього середовища та сучасних викликів.

**Список використаних джерел:** 1. Каравайна А. Дизайн-мислення: як застосовувати метод на практиці. *Beetroot Academy*. 2018. URL: <https://beetroot.academy/blog/general/dizajn-mislennya-yak-zastosovuvati-metod-na-praktitsi>. 2. Зубкова О. Дизайн – мислення в освіті. *Всеосвіта*. 2018. URL: <https://vseosvita.ua/library/dizajn-mislenna-v-osviti-4703.html>. 3. Фабрикант О. 50 відтінків дизайн-мислення: у яких сферах використовувати метод. *Інтернет-журнал PLATFORMA*. URL: <http://bydesign.platfor.ma/dt-everywhere>. 4. Фабрикант О. Давай по порядку: як влаштовано метод Design Thinking. *Інтернет-журнал PLATFORMA*. URL: <http://bydesign.platfor.ma/stages-of-dt>. 5. Вахрамеев В. Що таке дизайн-мислення: Стенфордська модель та модель 4w. *Intellias*. 2020. URL: <https://www.intellias.ua/blog/design-thinking-models>. 6. Шутка І. Все буде дизайн: як знаходити рішення, яких не існувало раніше. *Інтернет-журнал PLATFORMA*. URL: <http://bydesign.platfor.ma/what-is-dt>.

УДК 657:658.18

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-44-46

**О. М. Петрик**, здобувачка вищої освіти

Науковий керівник: **К. В. Гнедіна**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

**Ключові слова:** бюджетна установа, внутрішній контроль, система внутрішнього контролю, бухгалтерський облік, облік у бюджетних установах.

У сучасних реаліях функціонування бюджетних установ та організації їх облікової роботи доволі часто зустрічаються непоодинокі випадки помилок та шахрайства. Здебільшого це трапляється у зв'язку з тим, що за бюджетними коштами керівництво установ слідкує не так

пильно, як власники капіталів приватних бізнесів. Крім свідомих викривлень у звітності, працівники облікового апарату бюджетної установи можуть допустити неочевидні помилки, що також впливає на віддзеркалення дійсності фінансового стану установи. Ці та інші проблеми спричиняють необхідність запровадження облікового контролю – зовнішнього та внутрішнього. Дослідженню організації останнього приділено увагу у цій роботі.

Питаннями організації та реформування внутрішнього контролю в бюджетних установах займалися і присвячували свої роботи такі науковці, як: І. Ю. Чумакова, К. О. Обиход, О. В. Гриб, О. Н. Прохорчук, Р. Т. Джога, С. О. Левицька, Н. І. Сушко та інші. Беручи до уваги напрацювання вищезазначених учених, вирішено узагальнити і висловити власні спостереження щодо важливості організації внутрішнього контролю в бюджетних установах.

Згідно з «Методичними рекомендаціями з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах» внутрішній контроль охоплює такі питання, як «планування діяльності установи, управління бюджетними коштами, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової і бюджетної звітності, забезпечення захисту активів від втрат, цільового і ефективного використання бюджетних коштів та інші питання, що не обмежуються лише фінансовими аспектами діяльності установи» [1]. Основними елементами системи внутрішнього контролю є: «внутрішнє середовище (середовище контролю); управління ризиками; заходи контролю; моніторинг; інформація та комунікація» [1].

На думку К. О. Обиход, основною метою запровадження та здійснення внутрішнього контролю в бюджетних установах є моніторинг за фінансовою та господарською діяльністю організації з метою виявлення та аналізу можливих порушень чи негативних явищ, визначення потенційних шляхів їх вирішення, а також прогнозування результатів та втілення найбільш ефективних рішень [2]. Певною мірою під цією роботою можна розуміти організацію управлінського чи стратегічного обліку з метою налагодження ефективної роботи установи.

Внутрішній контроль – це постійна діяльність служби бухгалтерського та бюджетного обліку, а також керівництва. У цьому випадку жодна господарська операція не може бути проведена безконтрольно. Вся робота, пов'язана зі змінами у фінансовому становищі має бути проаналізована і прогнозована, а також здійснюватися паралельно з операційними процесами. Постійний моніторинг та управління забезпечують і внутрішніх, і зовнішніх користувачів найбільш правдивою та релевантною інформацією про фінансовий стан установи.

Дослідники О. В. Гриб, Н. О. Прохорчук зазначають, що внутрішній контроль можна охарактеризувати його трьома складовими [3]:

- Запровадженням керівництвом визначеної системи внутрішньогосподарської документації з внутрішнього контролю;
- Здійсненням усіма підрозділами установи, зокрема працівниками і керівниками, визначених завдань і функцій, пов'язаних із повсякденним контролем;
- Оцінюванням діяльності системи контролю внутрішньогосподарським аудитом.

Суттєвою допомогою для керівників та начальників фінансово-господарського відділу установ при здійсненні внутрішнього спостереження є методичні рекомендації [1]. При цьому є також вільний доступ до міжнародних стандартів та кращих практик Європейського Союзу. Серед них – Міжнародні стандарти INTOSAI GOV, Міжнародні стандарти інституту внутрішніх аудиторів, Об'єднані стандарти внутрішнього контролю Комітету COSO [4].

Реалізація постійного внутрішнього контролю надає змогу відслідковувати фінансове становище установи та володіти достовірними даними щодо показників діяльності, що у свою чергу допомагає в забезпеченні ефективності виконання бюджетних програм, збереженні державних коштів і підтвердженні компетентності працівників організації. Усім бюджетним установам слід приділяти увагу такій важливій частині системи бухгалтерського обліку та контролю, як внутрішній контроль, адже саме підсистема внутрішнього контролю забезпечує впевненість у точності і повноті даних у фінансовій звітності під час зовнішніх перевірок, цільове використання бюджетних коштів та виконання кошторису.

**Список використаних джерел:** 1. Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах : затв. наказом Мінфіну України від 14.09.2012 № 995. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12/print>. 2. Обиход К. О. Організація внутрішнього контролю надання послуг науковим установам. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. № 24. С. 10-16. 3. Гриб О. В., Прохорчук Н. О. Внутрішній контроль у бюджетних установах. URL : <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/01/95.pdf>. 4. Внутрішній контроль: від теорії до практики. Практичний посібник для розпорядників бюджетних коштів місцевих бюджетів. Київ : LOGICA, 2019. 44 с. URL: <https://decentralization.gov.ua/uploads/library/file/524/12.2019.3.pdf>.

УДК 658:005

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-46-47

**А. Ю. Предко**, здобувачка вищої освіти

Науковий керівник: **К. В. Гнедіна**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

### **ЗБАЛАНСОВАНА СИСТЕМА ПОКАЗНИКІВ У СТРАТЕГІЧНОМУ УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ**

*Ключові слова:* збалансована система показників, планування, стратегія, ефективність функціонування, управлінські рішення, стратегічне управління.

У сучасних економічних умовах для успішного функціонування та забезпечення високого рівня конкурентоспроможності підприємствам необхідно використовувати нові методи управління. Більшість науковців не погоджуються з тим, що результати діяльності підприємства оцінюються тільки через фінансові показники і вважають, що необхідно використовувати таку систему обліку та оцінки, яка б загалом показала, в якому напрямі варто діяти, щоб досягти цілей. Провідні підприємства, розуміючи це, почали контролювати не тільки фінансові показники, а й нефінансові елементи, враховуючи при цьому вплив змін зовнішнього та внутрішнього середовища. Тобто роль стратегічного управлінського обліку, який є підходом, орієнтованим на майбутнє, зростає [1].

Для побудови системи стратегічного управлінського обліку використовують збалансовану систему показників, яку розробили американські вчені Роберт Каплан і Девід Нортон для вимірювання ефективності функціонування підприємств. Вони стверджують, що збалансована система показників – це система стратегічного планування та управління, яка дозволяє враховувати нефінансові аспекти корпоративної діяльності для формування загального уявлення про те, як компанія буде працювати в майбутньому [2].

Складність управління організацією можна порівняти з роботою літака. Для його польоту потрібна детальна інформація про багато аспектів (паливо, швидкість повітря, висоту, орієнтир, пункт призначення та інші показники), які узагальнюють поточну та прогнозну ситуацію. Довіра до одного інструменту може бути фатальною, тому необхідно, щоб менеджери мали можливість переглядати одночасно результативність у кількох сферах.

Основний принцип – «управляти можна тільки тим, що можна виміряти» – став причиною високої ефективності цієї технології управління. Для того, щоб така система приносила користь, компанія має ставити певну мету, адже без неї вона не буде знати, чого хоче досягти та не зможе робити точні виміри. Дуже часто підприємства захоплюються вимірами задоволеності споживачів і втрачають з виду свою кінцеву мету – отримати гроші, тому використовуючи збалансовану систему показників можна виміряти вартість обслуговування окремих клієнтів і заробити більше від кожного клієнта.

Для відстеження збалансованих показників використовуються додатки Microsoft Office (Excel або PowerPoint), численні програми спеціальних карт показників та інструментів бізнес-аналітики. Наприклад, програма, яка має назву «ClearPoint», допомагає швидко створити таблиці показників та інформаційні панелі, які оновлюються самостійно. Вона інтегрує дані з декількох джерел для того, щоб керувати своїми цілями, заходами, ініціативами та завданнями в одному місці [3].

Використання збалансованої системи показників найчастіше відбувається за трьома напрямками:

- 1) втілення стратегії організації в життя (працівники підприємства зможуть приймати рішення на рівні всієї компанії на основі стратегії);
- 2) поширення стратегії в підприємстві;
- 3) відстеження стратегічних показників, використовуючи місячні, квартальні та річні звіти.

Під час складання збалансованої системи показників стратегія розкладається за чотирма перспективами:

- 1) фінансове становище підприємства характеризується доповненням фінансових показників нефінансовими та забезпеченням стабільного темпу зростання прибутку.

Недоліки цієї сфери:

- не забезпечує формування незалежності від часу системи показників;
- показники не є базою для вирішення питання про розміщення ресурсів;

- 2) клієнти та ринок збуту. Ця перспектива відзначається відмінною організацією збуту продукції та встановленням оптимального співвідношення ціни та якості, однак спостерігається низький рівень заробітної плати для працівників та низький попит на товари;

- 3) розвиток фірми та його персоналу характеризується створенням привабливих умов для працівників та зв'язків між центрами відповідальності. Хоча застосування збалансованої системи показників є проблемним на фірмі з неадекватною корпоративною культурою та не передбачає розв'язання конфліктів;

- 4) внутрішні бізнес-процеси забезпечують взаємозв'язок оперативного і стратегічного менеджменту. Складність полягає у відборі та оцінюванні ключових показників діяльності та визначенні ефективності запровадження збалансованої системи показників.

Ці напрями повинні оформлятися за допомогою стратегічної карти, в якій визначені дані про завдання, які підприємство хоче вирішити, показники, що допоможуть оцінити ступінь виконання завдання та способи досягнення поставлених цілей. Стратегічна карта виступає у вигляді рисунку або діаграми, що розшифровує стратегію у вигляді набору стратегічних цілей та зв'язків між ними. За допомогою неї можна контролювати, як реалізують цілі в кожній зі складових ЗСП. Кілька компаній уже використовують збалансовану систему показників і на початкових етапах визнають, що таблиці показників відповідають управлінським потребам. По-перше, у такій таблиці поєднано різних за змістом елементів (орієнтація на споживача, скорочення часу випуску продукції, акцент на колективній роботі), по-друге, карта показників захищає від неоптимізації [4].

Отже, американські вчені Роберт Каплан і Девід Нортон вважали, що фінансові показники описували результати діяльності підприємства не повністю, проаналізувавши та виявивши недоліки в діючих підходах менеджменту. Вони запропонували новий підхід, де зазначено, що саме необхідно виміряти, щоб збалансувати діяльність підприємства. Така система визначає провідні та відсталі показники, які є, по суті, барометрами успіху, тому вони відіграють важливу роль під час стратегічного управління та набувають значного поширення на вітчизняних підприємствах.

**Список використаних джерел:** 1. Ляшенко Г. П., Дерев'яненко В. М. Збалансована система показників – необхідний інструмент забезпечення конкурентоспроможності підприємства (на прикладі нафтовидобувного підприємства). *Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право)*. 2014. № 1. С. 23-31. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvndpsu\\_2014\\_1\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvndpsu_2014_1_5). 2. Гайдучок Т. С., Дмитренко О. М. Використання збалансованої системи показників у стратегічному управлінському обліку підприємств. *Наукові горизонти*. 2018. № 11. С. 46-55. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhnau\\_2018\\_11\\_9](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhnau_2018_11_9). 3. What Is A Balanced Scorecard? URL: <https://www.clearpointstrategy.com/what-is-a-balanced-scorecard-definition/>. 4. Владичин М. Б., Струк Н. С. Особливості застосування збалансованої системи показників у стратегічному управлінському обліку зовнішньоекономічної діяльності торговельних підприємств України. *Проблеми економіки*. 2015. № 4. С. 202-209. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pekon\\_2015\\_4\\_27](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pekon_2015_4_27).

**Ю. К. Личкун**, здобувач вищої освіти

Науковий керівник: **О. Ю. Акименко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку оподаткування і аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## **ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ЯК НЕВІД'ЄМНА СКЛАДОВА УСПІШНОГО ВЕДЕННЯ БІЗНЕСУ СУБ'ЄКТАМИ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА**

*Ключові слова:* бізнес, мале підприємство, суб'єкти малого підприємництва, організація обліку.

У наш час досить популярним стало ведення власного бізнесу. Однак перш ніж розпочати власну справу, необхідно ознайомитися з важливими питаннями, пов'язаними з веденням бізнесу (в якій формі в Україні дозволено вести бізнес); порядком реєстрації бізнесу (як і куди треба подати документи, як правильно їх оформити); оподаткуванням бізнесу (які податки встановлені в Україні, як вони обліковуються, нараховуються та сплачуються); договірною діяльністю (умови укладання договорів, проведення переговорів, залучення юриста, притягнення до відповідальності недобросовісного партнера); аспектами трудового права (порядок найму працівників, порядок виплати заробітної плати); порядком перевірок підприємства (що дозволено і що недозволено робити при перевірці); операційною діяльністю (як налагодити роботу всередині підприємства); порядком ведення та організації обліку. Отже обрана тема є своєчасною та доречною з огляду на ситуацію сьогодення.

Одним із головних напрямів розвитку малого підприємства є раціональна організація бухгалтерського обліку, форму якої підприємство обирає самостійно з урахуванням впливу факторів на цей процес (форми організації обліку, форми облікових реєстрів, системи оподаткування) [1, 2].

Враховуючи, що організація обліку – це сукупність дій зі створення цілісної системи бухгалтерського обліку, підвищення рівня організації обліку, яка спрямована на забезпечення потреб користувачів облікової інформації, під час її організації вирішуються такі завдання: здійснюється розробка методик організації бухгалтерського обліку; розробка норм праці працівників бухгалтерії; визначення сукупності організації бухгалтерського обліку та його місця у виконанні завдань підприємства; обґрунтування та розробка рекомендацій із впровадження інновацій з організації бухгалтерського обліку, контролю та аналітичних служб; розробка вимог до організації робочих місць працівників облікового апарату.

Суб'єктами організації бухгалтерського обліку на підприємстві є директор і головний бухгалтер, це ті особи, які відповідно до законодавства повинні забезпечувати організацію бухгалтерського обліку на підприємстві, а також нести відповідальність за відображення в обліку господарських операцій у первинних документах, їх збереження, обробку за реєстрами бухгалтерського обліку протягом встановленого терміну, але не менше ніж 3 роки. Об'єктом організації обліку є обліковий процес, його організаційне, інформаційне та технічне забезпечення, праця виконавців [3]. Отже, організація бухгалтерського обліку являє собою синергію трьох взаємопов'язаних етапів:

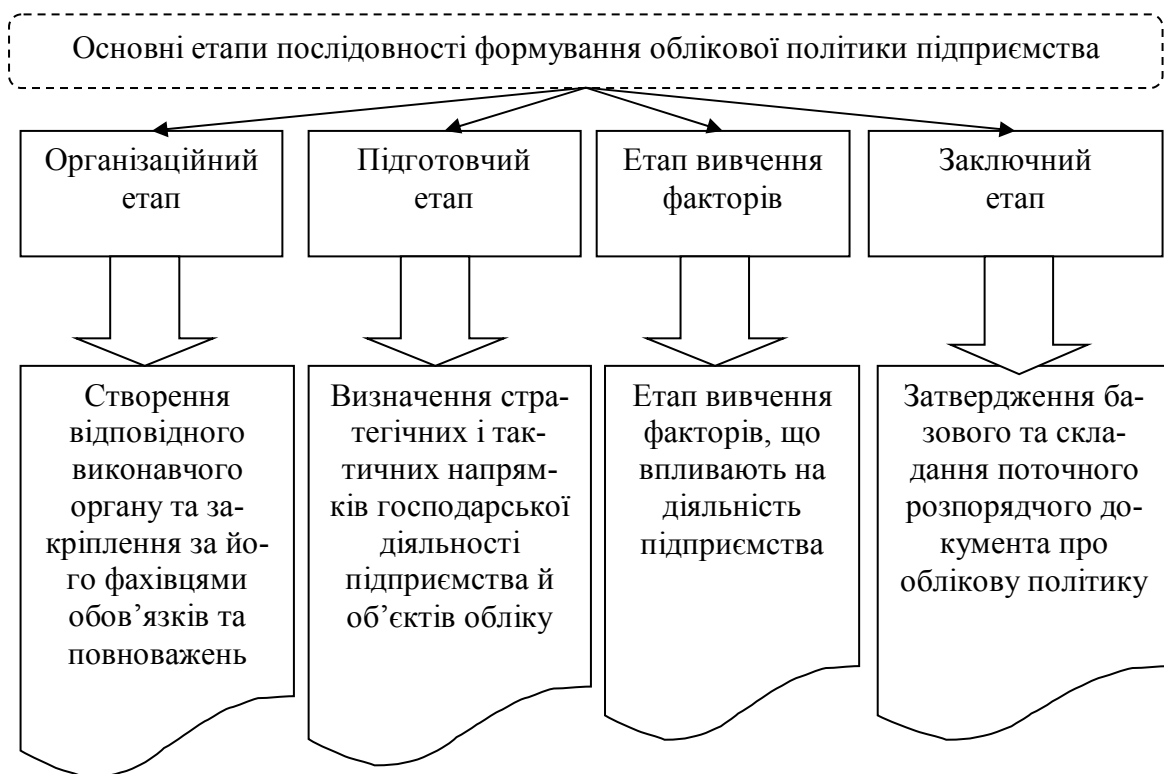
— методичного – передбачає вибір способів та прийомів, що є основою для таких методів обліку, як документування, синтетичні та аналітичні рахунки, подвійний запис, бухгалтерський баланс і звітність, інвентаризація, оцінка майна та зобов'язань, калькулювання;

— технічного – передбачає вибір форми обліку, яка найбільш повно характеризуватиме та відповідатиме розміру підприємства та його галузі;

— організаційного – забезпечує організацію процесу управління в бухгалтерії, тобто організацію роботи облікового апарату [4].

Узальнюючи, наведемо етапи організації облікової політики суб'єктами малого підприємства (рис. 1).





*Рис. 1. Організація обліку суб'єктами малого підприємства*

Джерело: [4].

Отже, основним напрямом розвитку малого підприємства є організація бухгалтерського обліку, оскільки це впливає на створення чіткої системи бухгалтерського обліку, контролю і звітності, що є досить важливим для підприємств малого бізнесу. Відмінності в організації облікового процесу суб'єктів малого підприємництва залежать від особливостей функціонування їх діяльності з позиції площини нормативного поля та інформаційних вимог користувачів облікової інформації, а також завдань бухгалтерського обліку.

**Список використаних джерел:** 1. Гриднєв М. А., Павлова А. І. Особливості та проблеми розвитку малого бізнесу: досвід регіонів України. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2015. № 2. С. 63-72. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/znpndps\\_2015\\_2\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/znpndps_2015_2_7). 2. Гоголь Т. А. Аналіз розвитку спрощеної форми бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва в Україні: від 60-тих років ХХ ст. до наших днів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 7. С. 10-20. URL: <http://ir.stu.cn.ua/handle/123456789/8635>. 3. Акименко О. Ю. Облік на підприємствах малого бізнесу : конспект лекцій для студентів спеціальності «Облік і звітність» всіх форм навчання / укладач: В. Г. Маргасова, О. Ю. Акименко. Чернігів: ЧНТУ, 2018. 121 с. 4. Шкарлет С. М., Маргасова В. Г., Акименко О. Ю., Сидоренко О. О. Організація обліку: практикум : навч. посіб. Чернігів : ЧНТУ, 2019. 486 с.

УДК 657.1:658

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-49-51

**А. О. Чубикіна**, здобувачка вищої освіти

Науковий керівник: **К. В. Гнедіна**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

### НАПРЯМИ ФОРМУВАННЯ ТА ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

*Ключові слова:* управлінський облік, система управлінського обліку, управлінські рішення, Звіт про управління.

Розвиток економіки країни залежить від фінансової стабільності вітчизняних підприємств, адже останні виконують свій обов'язок перед державою, сплачуючи податки. Стосовно цілей керівників підприємств, то вони прагнуть збільшувати прибутки. Це можна зробити

шляхом скорочення витрат, упровадження нових технологій, дослідження попиту на ринках, удосконалення власної продукції та реклами тощо, тобто за допомогою прийняття відповідних рішень, а отже, через впровадження управлінського обліку на підприємстві.

Питання організації управлінського (внутрішньогосподарського) обліку, раціональне його ведення та досягнення результатів є актуальним для вітчизняних науковців та досліджується такими вченими, як М. В. Адаменко [1], А. В. Дмитренко [2], М. З. Матвійчук [3], Л. Л. Турова [4] та багатьма іншими.

До характерних рис управлінського обліку належить конфіденційність інформації про управлінські рішення, які приймаються. Така інформація розповсюджується виключно для внутрішніх користувачів. За допомогою збору й аналізу даних можна вирішувати конкретні управлінські завдання, планувати діяльність, визначати перспективи розвитку. Такі ключові завдання управлінського обліку, як планування, бюджетування та контроль дозволяють вітчизняним виробникам раціонально використовувати власні ресурси [1].

Управлінський облік на вітчизняних підприємствах не досить поширений серед суб'єктів малого підприємництва, частіше він ведеться на великих підприємствах. При його впровадженні та веденні мають місце певні обмеження. На практиці керівники зіткнулися з рядом проблем з його впровадженням. Виникла потреба в окремому спеціалісті для ведення внутрішньогосподарського обліку (фізично бухгалтер не може встигати виконувати відведену йому роботу, незважаючи на додатковий збір та обробку інформації); відсутність додаткових фінансових ресурсів (організацією та веденням обліку має займатися професіонал, якому виплачується грошова винагорода, також виникнення додаткових адміністративних витрат – організація робочого місця); відсутність методології ведення управлінського обліку та недостатній досвід заповнення Звіту про управління; відсутність чіткого документообігу та автоматизації; неможливість запозичення зарубіжного досвіду через конфіденційність та національні відмінності [4].

Напрями формування та вдосконалення системи управлінського обліку на підприємстві визначимо у рамках таких аспектів обліку, як методологічний, дослідно-аналітичний, документальний, організаційний та аспект автоматизації (табл.).

Для формування довіри зацікавлених сторін до результатів роботи підприємства та надання інформації широкому колу користувачів доцільним є складання Звіту про управління, рекомендації до складання якого визначено методичними рекомендаціями від 07.12.2018 № 982 [5]. Під час його складання підприємству слід звертати увагу на показники, які будуть характеризувати стан підприємства (рентабельність, вартість компанії, продуктивність праці, кількість клієнтів та інші) та його окремих підрозділів (товарооборот, обсяги продажу, рівень виконання плану тощо) [2].

Таблиця

*Напрями формування та вдосконалення системи управлінського обліку на підприємстві*

Аспект	Напрями формування та вдосконалення системи управлінського обліку
Методологічний	Визначення цілей та завдань; визначення методів калькуляції собівартості; визначення ключових показників для аналізу, спираючись на галузь діяльності підприємства; планування та бюджетування; розробка стратегії розвитку підприємства.
Дослідно-аналітичний	Вивчення споживачів, оцінка ресурсів та персоналу, виробничих структур.
Документальний	Розробка положення про ведення управлінського обліку, системи документообігу, форм внутрішньої звітності.
Організаційний	Побудова системи управлінського обліку з урахуванням особливостей підприємства (галузевої специфіки, розміру, обсягів діяльності); визначення спеціалістів для ведення управлінського обліку; створення управлінського відділу і наказу про його штат, визначення обов'язків та прав спеціалістів з ведення управлінського обліку.
Автоматизація	Вибір та впровадження спеціалізованого програмного забезпечення; технічне обслуговування.

Джерело: сформовано автором на основі джерела [2].

Формування системи управлінського обліку надає ряд переваг підприємству. Зокрема, система управлінського обліку враховує усі особливості діяльності підприємства певної га-

лузі, надає можливість планувати та контролювати ресурси, вирішувати ряд поточних внутрішніх завдань, визначати стратегічні напрями розвитку та конкретні дії для досягнення стратегічної мети тощо. Управлінський облік як інструмент розвитку бізнесу надає змогу приймати обґрунтовані рішення, вирішувати поставлені завдання стосовно окремої сфери діяльності, не переймаючись за розголошення інформації, адже управлінська інформація є конфіденційною. Незважаючи на фінансову кризу та економічну нестабільність, у суб'єктів господарювання є можливість детально вивчити особливості зовнішнього та внутрішнього середовищ, аналізувати результати діяльності за системою показників, планувати свою діяльність та приймати своєчасні поточні й стратегічні рішення завдяки сформованій системі управлінського обліку на підприємстві.

**Список використаних джерел:** 1. Адаменко М. В. Актуальність на напрями впровадження управлінського обліку для малих підприємств. *Ефективна економіка*. № 5. 2015. 2. Дмитренко А. В., Лебедик Г. В., Яценко В. В. Роль управлінського обліку та проблеми його впровадження на підприємствах. *Економіка і суспільство*. № 13. 2017. С. 1353-1358. 3. Матвійчук М. З. Теоретичні аспекти функціонування управлінського обліку на підприємстві. *Інноваційна економіка*. № 6. 2013. С. 299-305. 4. Турова Л. Л. Проблеми впровадження управлінського обліку в Україні. *Економічна наука*. № 5. 2018. С. 37-40. 5. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління. Затверджено наказом Мініфіну України від 07.12.2018 № 982. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text>.

## СЕКЦІЯ 3

### *Економічний аналіз діяльності підприємств: стан та перспективи розвитку*

УДК 330.122

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-52-53

**С. А. Мехович**, д-р екон. наук, професор

Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут», м. Харків, Україна

#### **ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ІННОВАЦІЙНОГО КЛАСТЕРА В СИСТЕМІ КОНТРОЛІНГУ**

*Ключові слова:* облікова політика, інноваційний кластер, кластерна політика, структура господарчої системи, система контролінгу.

У XXI столітті інновації розглядаються як найважливіший фактор економічного розвитку, основа конкурентоспроможності фірм, галузей, національних економік. Сьогодні ні в кого не викликає сумнів, що майбутнє процвітання світової економіки залежить багато в чому від нововведень, що підвищують продуктивність праці і ефективність вкладеного капіталу. Одними з таких нововведень є кластери і кластерна політика. У цих умовах назріла необхідність на фундаментальній науковій основі проаналізувати й узагальнити наявний досвід взаємодії підприємств у кластерному формуванні, а також розробити найбільш ефективну форму їх інтеграції на основі облікової політики. У цій роботі облікова політика розглядається як складова частина виробничого контролінгу. Інноваційний промисловий кластер являє собою господарську систему зі своєю певною структурою.

Структура системи – це спосіб організації зв'язків і відносин між елементами. Вона має свою характерну для конкретного кластера, систему управління і, відповідно, систему контролінгу. Отже, облікова політика повинна бути не стільки звичайним статистичним методом збору та узагальнення бухгалтерської інформації, скільки ефективним інструментом оцінки ефективності взаємодії членів кластера.

Як складова частина контролінгу, облікова політика повинна забезпечити оперативний облік і аналіз всіх сторін і елементів організаційної структури кластера. Контролінг дозволяє головному бухгалтеру, що володіє знаннями у сфері зосередженого в нього рахункового матеріалу, бути провідною фігурою для осіб які приймають управлінські рішення, так і виконують їх. У результаті головний бухгалтер виконує нову для нього функцію – дорадчу по всіх бізнес-процесах та управлінським рішенням [1, с. 125].

У середині 90-х років сформувалися основні положення концепції управління бізнес-процесами (Business Process Management, BPM). У наш час спостерігається активне впровадження процесного управління в економічних суб'єктах (одна з найбільш затребуваних методологій управління), що зумовило зміщення акцентів контролінгу на бізнес-процеси. Впровадження процесного контролінгу свідчить про те, що процесне управління в економічному суб'єкті стало повноцінною управлінською системою. Відповідно до визначення, яке наведено у стандарті ДСТУ ISO 9001-2011, застосування для управління діяльністю та ресурсами організації системи взаємопов'язаних процесів називається процесний підхід. У наукових працях як зарубіжних, так і вітчизняних авторів наводяться всілякі теоретичні концепції контролінгу, які за своєю суттю умовні й відрізняються різним трактуванням відносин між управлінням і контролінгом [2; 3].

Серед безлічі концепцій переважно превалюють три концепції, орієнтовані на систему бухгалтерського обліку, на інформацію, на координацію діяльності економічного суб'єкта. У сучасній американській концепції контролінг, відповідно до положення з управлінського обліку (SMA – Statement on Management Accounting) Інституту управлінських бухгалтерів США SMA 4A, є однією із зон відповідальності бухгалтера управлінського обліку (економіста), куди, крім контролінгу, входять планування, оцінка, забезпечення достовірності звітності, підготовка зовнішньої звітності. Відповідно до положення 1A контролінг – це забезпечення цілісності фінансової інформації, що стосується діяльності підприємства і його ресурсів; моніторинг і вимірювання ефективності й ініціація проведення будь-яких коригувальних впливів, необхідних для повернення діяльності в її надійне русло [4]. Таким чином, ми маємо приклад, коли розвиток контролінгу виключно пов'язано з прикладної спрямо-

ваністю. Так, у англо-американській школі на перше місце ставиться формат управлінського обліку («management accounting»), а контролінг розглядається як одна із зон відповідальності «management accounting». Контролери або бухгалтери (економісти) з управлінського обліку є помічниками керівника, самотійно контролінг не здійснюють, а надають підтримку менеджеру при плануванні, постійному контролі й аналізі.

Розглядаючи облікову політику організацій, які об'єднані в галузевій кластер, слід підкреслити її роль у загальній фінансовій політиці кластера. Це пов'язано з єдністю інтересів організацій, які отримують фінансування на реалізацію інвестиційних проектів та державних регіональних програм із бюджетних коштів і фондів регіональної підтримки. Кластерна облікова політика має будуватися за традиційною структурою та включати три розділи: організаційний, методичний та технічний. В організаційному розділі облікової політики кластера вважаємо за необхідне розкрити такі питання: структура обліково-аналітичної служби, рівень централізації облікових робіт, форма організації управлінського обліку, перелік центрів відповідальності, перелік центрів витрат. Технічний розділ кластерної облікової політики має забезпечити можливість формування бази даних і бази знань кластера за рахунок використання єдиного програмного забезпечення, уніфікованої системи автентифікації користувачів та обмеження паролів доступу до інформаційної системи, чітко визначених правил контролю інформаційної безпеки кластера. Наповнення методичного розділу кластерної облікової політики покликано забезпечити єдність методики відображення специфічних об'єктів обліку всіма елементами кластера на базі використання єдиного робочого плану рахунків та форм первинних документів.

Особливо важливим аспектом є розробка єдиних принципів документування, оцінки та облікової інтерпретації тих об'єктів обліку, стосовно яких відсутнє нормативно-правове регулювання (трансакційні витрати, програми неспецифічних замовлень, інтелектуальний капітал кластера тощо). Вважаємо також за доцільне в кластерній обліковій політиці врахувати особливості архівування документів кластера в умовах використання сучасних інформаційно-комунікаційних технологій. Найважливіша відмінність кластера від інших форм економічних об'єднань полягає в тому, що підприємства – члени кластера створюють механізми взаємодії, що дозволяє їм зберегти статус юридичної особи і при цьому здійснювати співробітництво з іншими кластерними суб'єктами господарювання. Отже, вони не втрачають своєї юридичної та господарської самотійності, а особливістю їхньої діяльності стає поєднання та комбінація двох протилежних економічних категорій – конкуренції та кооперації. Тому на кожному підприємстві – учасника кластера – функціонує відокремлена система бухгалтерського обліку, яка базується на обліковій політиці окремих підприємства, та є елементи, які мають найти відображення в кластерній обліковій політиці.

**Список використаних джерел:** 1. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней : учеб. пособие для вузов. Москва : Аудит, ЮНИТИ, 1996. 638 с. 2. Беккер В., Бальтцер Б., Гончарова Л. Взаимодействие менеджмента и контроллинга: опыт Германии и России. *Контролинг*. 2010. № 3 (36). С. 20-30. 3. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Horvath & Partners ; пер. с нем. 3-е изд. Москва : Альпина Бизнес Букс, 2008. 269 с. 4. Аверчев И. В. Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение. Москва : Вершина, 2007. 512 с.

УДК 334.716

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-53-55

**І. І. Афанас'єва**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри обліку та аудиту

**Н. Г. Степаненко**, магістрантка

Національний авіаційний університет, м. Київ, Україна

### **АНАЛІЗ ГРОШОВИХ ПОТОКІВ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА**

**Ключові слова:** грошові кошти, грошові потоки, система управління, аналіз грошових потоків, звіт про рух грошових коштів, коефіцієнтний аналіз, ліквідність, рентабельність.

Фінансово-господарську діяльність підприємства обслуговують чисельні потоки грошових коштів, які є агрегованим показником та відіграють важливу роль для досягнення поставленої мети та прийняття управлінських рішень. У сучасних умовах глибинної економічної кризи,

дефіциту грошових коштів, порушення фінансової дисципліни, неплатоспроможності більшості суб'єктів господарювання велике значення має дослідження стану грошових потоків підприємства [1]. Тому вирішенню проблем підвищення фінансової стійкості та ефективності обігу абсолютно ліквідних активів сприятиме впровадження дієвих механізмів управління фінансово-господарською діяльністю, серед яких особливе місце посідає аналіз грошових потоків господарюючого суб'єкта. У період розвитку інтеграційних відносин зростає увага до проблеми оптимізації грошових потоків підприємства, що зумовлено роллю руху грошових коштів у системі управління суб'єкта господарювання [2].

Якісне управління грошовими потоками є безпекою мінімізації незбалансованості грошових потоків від різних видів діяльності та ризику неплатоспроможності підприємства. Ефективне управління залишками грошових коштів як складовою оборотних активів дозволяє накопичувати та використовувати вільні ресурси для прибуткових фінансових інвестицій. Аналіз фахових джерел свідчить про те, що науковці по-різному підходять до формування системи показників аналізу грошових коштів залежно від мети аналізу, зокрема планування та прогнозування грошових потоків, організації центрів відповідальності, інформаційного забезпечення проведення аналізу [3-6]. Дослідження методичних підходів до комплексного аналізу грошових потоків здебільшого пов'язані з особливостями й основними методами аналізу руху грошових потоків під час використання звітів про рух грошових коштів, які складено за різними методами, та специфіки їх використання.

Традиційні методики аналізу руху грошових потоків включають такі етапи: горизонтальний аналіз динаміки грошових потоків від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності; вертикальний аналіз структури грошових потоків; трендовий аналіз (порівняння кожного показника звітності з показниками попередніх періодів та визначення тренду, тобто основної тенденції динаміки показників); коефіцієнтний аналіз відносних показників; порівняльний аналіз показників звітності підприємства з аналогічними показниками інших суб'єктів господарювання або середніми по галузі; факторний аналіз (визначення впливу окремих факторів на результативний показник).

Завдання аналізу грошових потоків пов'язані з оцінкою ступеня генерування грошових потоків в обсягах та за строками здійснення необхідних планових платежів, забезпечення оптимізації грошових коштів. Для виконання основних завдань аналізу застосовують різні науково-методичні інструменти дослідження фінансового стану підприємства, руху грошових потоків від різних видів діяльності. У теорії та практиці економічного та фінансового аналізу існують різні класифікації методів їх здійснення. Зважаючи на те, що грошові потоки є різноплановим та динамічним показником, відображають надходження та витрачання різних за характером грошових коштів оцінку їх руху доцільно проводити в такому порядку, що подано на рис. 1.



Рис. 1. Методика аналізу грошових потоків

Джерело: [3, 5, 7].

Таким чином, аналіз руху грошових коштів дає можливість зробити більш обґрунтованими управлінські рішення та забезпечує систему управління достовірною інформацією для планування та прогнозування грошових потоків як важливого показника фінансового стану господарюючого суб'єкта. Запропонований порядок аналізу руху грошових потоків дозволить ефективно управляти грошовими коштами.

**Список використаних джерел:** 1. Мартякова О. В., Харченко В. А. Грошові потоки в системі управління фінансово-господарською діяльністю підприємства. *Наукові праці ДонНТУ. Серія: Економічна*. 2007. Вип. 32. С. 158-162. 2. Кошельок Г. В. Грошові потоки в системі управління діяльністю підприємства. *Приазовський економічний вісник*. 2019. Вип. 5(16). С. 50-56. 3. Федішин М. П. Методичні аспекти грошових потоків підприємств для цілей планування. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497>. 4. Єрешко Ю. О. Сутність і структура механізму управління грошовими потоками підприємства. *Економічний вісник Національного технічного університету України «Київського політехнічного інституту»*. 2011. № 8. С. 20-25. 5. Тянь Р. Б. Структурний аналіз грошових потоків із метою підвищення надійності їх прогнозування. *Фінанси України*. 2012. № 5. С. 110-120. URL: [http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe). 6. Магдич І. Методичні аспекти аналізу ефективності управління грошовими потоками в інвестиційній діяльності підприємства. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. 2015. № 5(170). С. 60-64. 7. Спільник І., Загородна О. Грошові потоки підприємства: комплексний аналіз за даними фінансової звітності. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/jspui/bitstream/316497/25248/1/312-622-1-SM.pdf>.

УДК 336.7

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-55-57

**Т. В. Клименко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

**М. В. Туник**, канд. екон. наук, начальник першого міського відділення

«Райффайзен банк Аваль», м. Чернігів, Україна

## ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОЦІНЮВАННЯ КРЕДИТОСПРОМОЖНОСТІ ПОЗИЧАЛЬНИКА

*Ключові слова:* кредитна операція, кредитоспроможність, оцінювання, позичальник, кредитний ризик.

Кредитні інститути є важливим елементом інфраструктури фінансового ринку, який сприяє розвитку національної економіки, в тому числі за рахунок задоволення попиту її суб'єктів у кредитних ресурсах. Поряд з цим активні операції, до яких належить і кредитування, є достатньо ризиковими, відповідно потребують якісного управління, зокрема за допомогою оцінювання кредитоспроможності позичальника, що є одним з найбільш дієвих інструментів у цьому процесі.

Згідно Положення про визначення банками України розміру кредитного ризику за активними банківськими операціями «кредитна операція – вид активних банківських операцій, пов'язаних із розміщенням залучених банком коштів таким шляхом: надання їх у тимчасове користування або прийняття зобов'язань про надання певної суми коштів; надання гарантій, порук, акредитивів, акцептів, авалів; розміщення депозитів; проведення факторингових операцій та операцій фінансового лізингу; видача кредитів у формі врахування векселів, у формі операцій зворотного репо; будь-якого продовження строку погашення боргу, яке надано в обмін на зобов'язання боржника щодо повернення заборгованої суми, а також на зобов'язання щодо сплати процентів та інших зборів за такою сумою (відстрочення платежу); розстрочення платежу за продані банком активи» [2].

На сьогодні відсутній єдиний підхід до тлумачення сутності поняття «кредитоспроможність», проте більшість науковців погоджується, що вона відображає певну сукупність характеристик позичальника, які дозволяють оцінити ймовірність погашення його кредитних зобов'язань.

Можна стверджувати, що кредитоспроможність є обліково-аналітичною характеристикою позичальника, адже та інформація, яку використовує кредитна установа для оцінювання його кредитоспроможності, надходить, передусім, з облікових джерел.

Оцінювання кредитоспроможності позичальника передбачає дослідження якісних і кількісних показників, має відбуватися на усіх стадіях кредитного процесу для виявлення рівня ризикованості кредитної операції. Перелік напрямів оцінювання кредитоспроможності позичальника представлено на рис. 1. Такий підхід дозволяє: економічно обґрунтувати обсяг кредитних ресурсів і способи погашення цих зобов'язань перед банком; оцінювати поточний фінансовий стан позичальника та прогнозувати його зміни; правильно визначати ефективність використання позичальником кредитних коштів; виявляти негативні чинники, що впливають на рівень кредитного ризику тощо.



Рис. 1. Ключові напрями оцінювання кредитоспроможності позичальника  
Джерело: узагальнено авторами.

Зауважимо, що кредитний ризик – це розмір очікуваних втрат (збитків) за активом внаслідок дефолту боржника/контрагента [2]. Фактори, що викликають появу кредитного ризику, можна умовно розподілити за трьома напрямками:

- фактори зовнішнього середовища, які не залежать ні від банківської установи, ні від позичальника (соціально-економічне становище в країні, політичні та макроекономічні чинники, надзвичайні події, тенденції розвитку світової економіки та ін.);
- фактори, обумовлені банківською установою (неякісна кредитна політика, «слабка» система внутрішнього контролю, некваліфікований персонал тощо);
- фактори, які притаманні позичальнику (його недоброчесність, некваліфікований управлінський персонал, організаційний та технологічний фактори тощо).

Переважає більшість втрат у кредитній діяльності банківських установ пов'язана саме з другою групою факторів, коли оцінювання кредитоспроможності позичальника виконується неякісно.

Оцінювання кредитоспроможності має ґрунтуватися на сукупності принципів, які дозволять прийняти раціональне рішення щодо доцільності надання кредитних коштів потенційному позичальнику. Серед цих принципів особливу увагу необхідно приділити принципу *комплексності оцінювання* (врахування як фінансових, так і нефінансових індикаторів, факторів кредитного ризику, прогнозних показників) та принципу *гнучкості оцінювання* (врахування специфіки діяльності, даних кредитної заявки, кредитної історії позичальника).

Також у процесі оцінювання кредитоспроможності потребують дотримання і такі принципи: *достовірність* (вимоги до якості інформаційного забезпечення); *прогресивність* (впровадження закордонного досвіду); *об'єктивність оцінки*; *професіоналізм* (забезпечення високого рівня фахової підготовки працівників кредитного відділу, які здійснюють оцінювання); *реальність* [1].

Не менш важливим під час оцінювання кредитоспроможності позичальника є якість інформаційного забезпечення, яке можна поділити на дві групи: *внутрішні* (фінансова звітність позичальника, його установчі документи, висновки аудиторів про фінансовий стан, дані пору-



чителів і гарантів) та *зовнішні* джерела інформації (нормативно-правові акти України, у тому числі затверджені НБУ, інформація статистичних служб, інших банків тощо) [1].

Вважаємо, що ефективність процесів прийняття рішень щодо надання кредитних ресурсів позичальникам залежить передусім від реалізації комплексного підходу, який відповідатиме положенням кредитної політики банківської установи, сприятиме досягненню достатнього рівня прибутковості кредитних операцій, якісному їх контролю та регулюванню ризиків у рамках діючого банківського законодавства.

**Список використаних джерел:** 1. Виговська Н. Г., Виговський В. Г., Сімеонова Г. Формування механізму оцінки кредитоспроможності. *Вісник ЖДТУ*. 2016. № 2 (76). С. 117-129. 2. Положення про визначення банками України розміру кредитного ризику за активними банківськими операціями : затв. Постановою НБУ від 30 червня 2016 р. № 351. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0351500-16#Text>.

УДК 657

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-57-58

**Л. В. Чернишова**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри економічного аналізу

**О. Г. Міюгло**, здобувач вищої освіти

Одеський національний економічний університет, м. Одеса, Україна

### **ЕФЕКТИВНІСТЬ ВИКОРИСТАННЯ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ТОРГІВЕЛЬНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ**

*Ключові слова:* аналіз, оборотні активи, ефективність, торгівельне підприємство.

Ринкова економіка потребує від підприємств України постійного зацікавлення у стабільному та ритмічному функціонуванні. Тому досягнення високих економічних результатів потребує розробки ефективної та обґрунтованої політики управління активами. Оборотні активи є одними зі складових загальної ефективності управління. Вони займають значну частку серед активів підприємства. Саме від ефективності їх використання залежить рівень ліквідності підприємства, його фінансова стійкість, платоспроможність та рентабельність.

Дослідженню проблем аналізу оборотних активів на підприємстві присвячені роботи багатьох авторів: А. А. Решитової, І. О. Черкасової, Н. О. Цицюри, В. А. Петренко та інших. Однак дослідження цього питання вимагає безперервного вивчення, оскільки постійно з'являються нові методи аналізу, додаються нові показники.

Основна мета аналізу оборотних активів полягає в знаходженні й усуненні недоліків управління оборотними засобами, а також виявленні способів підвищення ефективності їх використання.

Джерелами формування оборотних коштів є власні, позикові й додатково залучені кошти. З власних джерел формується здебільшого мінімальна стабільна частина оборотних коштів. Наявність власних оборотних коштів дозволяє організації вільно маневрувати, підвищувати результативність та стійкість своєї діяльності.

Для аналізу ефективності використання оборотних активів використовують показники оборотності, або, як їх ще називають, ділової активності. Так само необхідно провести розрахунок і аналіз рівня рентабельності оборотних активів, виконати факторний аналіз приросту виручки за рахунок інтенсивних і екстенсивних факторів використання оборотних активів, а також оцінити відносне і абсолютне вивільнення (залучення) оборотних активів. Для аналізу оборотних коштів використовуються наступні показники [1]:

1. Коефіцієнт оборотності ( $K_{об}$ ):

$$K_{об} = \frac{\text{Товарообіг}}{\text{Середньорічна вартість оборотних активів}}. \quad (1)$$

Характеризує обсяг товарообігу в розрахунку на одну гривню середньої величини оборотних активів. Зміну оборотності оборотних коштів виявляють через порівняння фактичних показників з плановими або показниками за попередній період. Порівнюючи показники оборотності оборотних коштів, виявляють прискорення її чи сповільнення [2].

2. Тривалість одного обороту в днях ( $T_{од}$ ):

$$T_{од} = \frac{\text{Середньорічна вартість оборотних активів}}{\text{Товарообіг за 1 день}} \quad (2)$$

Цей показник також називають часом обігу оборотних коштів, і чим швидше оборотні кошти роблять кругообіг, тим краще і ефективніше вони використовуються.

3. Коефіцієнт закріплення (завантаження) оборотних активів ( $K_3$ ):

$$K_3 = \frac{\text{Середньорічна вартість оборотних активів}}{\text{Товарообіг}} \quad (3)$$

Цей показник, зворотний коефіцієнту оборотності, показує величину оборотних коштів на 1 грн. реалізованих товарів.

4. Рентабельність оборотних активів ( $P_{oa}$ ):

$$P_{oa} = \frac{\text{Чистий прибуток}}{\text{Середньорічна вартість оборотних активів}} \quad (4)$$

Показник є узагальнюючим показником ефективності використання оборотних активів.

Аналіз ефективності використання оборотних активів розглянемо на прикладі ТОВ «ЮГСВЕТ» (табл.).

Таблиця

*Аналіз ефективності використання оборотних активів на ТОВ «ЮГСВЕТ»*

Показник	Рік		Відхилення
	2018	2019	
Коефіцієнт оборотності	3,85	4,52	+0,66
Тривалість одного обороту, днів	93,40	79,70	-13,70
Коефіцієнт закріплення (завантаження) оборотних активів	0,26	0,22	-0,04
Рентабельність оборотних активів, %	0,11	0,12	+0,02

Проаналізувавши таблицю, доходимо висновку, що на ТОВ «ЮГСВЕТ» оборотні активи використовуються ефективно. Про це свідчить збільшення коефіцієнту оборотності оборотних активів на 0,66, оскільки зростання коефіцієнта оборотності в динаміці свідчить про прискорення оборотності оборотних коштів, тобто на кожен вкладений гривню оборотних коштів збільшується обсяг продажів. Також позитивною тенденцією є незначне збільшення рентабельності оборотних активів. Тривалість одного обороту знизилась на 13 днів, це також свідчить про ефективність використання оборотних активів. Зниження у 2019 році коефіцієнта закріплення свідчить про те, що на 1 грн реалізованих товарів припадає 0,22 грн оборотних активів.

Таким чином, підприємству рекомендується і надалі дотримуватись існуючої політики управління оборотними активами. Для досягнення високих економічних результатів необхідна розробка ефективної та обґрунтованої політики управління активами. Однією із складових загальної ефективності є управління саме оборотними активами які займають значну частку серед активів підприємства. Формування, управління й аналіз ефективності використання оборотних активів – важливий напрям підвищення фінансового стану підприємств. Встановлення оптимального співвідношення оборотних коштів у сфері виробництва та обігу має важливе значення для забезпечення грошовими коштами, виконання виробничої програми, а також є одним з основних чинників підвищення ефективності діяльності підприємств.

**Список використаної літератури:** 1. Волкова Н. А. Фінансовий аналіз. Конспект лекцій для магістрантів денної форми навчання спеціальності «Облік і аудит». Одеса : ОНЕУ, ротапринт, 2017. 106 с. 2. Чернишова Л. В., Даниско Ю. І. Аналіз ефективності використання оборотних активів. *Економіка, фінанси, облік та управління: оцінка та перспективи розвитку в Україні та світі* : Міжнародна науково-практична конференція. Полтава : ЦФЕНД, 2017. Ч. 2. С. 43-45.

**Я. Д. Малкіна**, аспірантка кафедри обліку в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу

Науковий керівник: **Ю. К. Семениченко**, канд. екон. наук, доцент

ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана», м. Київ, Україна

## ОСНОВНІ НАПРЯМИ АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОВИМИ ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ БАНКІВ УКРАЇНИ

*Ключові слова:* напрями аналізу, банківські розрахунки, оцінка, податкові зобов'язання.

Здійснення аналізу результатів діяльності банку спрямовується на формування результативної інформації, яка слугує базою для управлінських рішень щодо коригування напрямів роботи, запобігання розвитку негативних тенденцій і створення сприятливих умов для прогресивного сталого розвитку, а також виявлення невикористаних внутрішніх резервів та потенційних можливостей. У процесі аналізу розрахунків за податковими зобов'язаннями банків України обґрунтовуються варіанти спрощення облікових процедур, їх автоматизації, оцінки витрат на людський ресурс, задіяний у таких розрахунках.

Податкові механізми треба досліджувати за такими напрямами вивчення зовнішнього середовища (на макрорівні); дослідження ефективності (на мікрорівні) бухгалтерського обліку та контролю банківських розрахунками за податковими зобов'язаннями, як це проілюстровано на рис. 1.



Рис. 1. Основні напрями аналізу банківських розрахунків за податковими зобов'язаннями  
Джерело: розроблено автором.

Аналіз бухгалтерських процедур можливо подати як експертну оцінку рівня їх ускладнення в частині розрахунку та доцільності деталізації в управлінському обліку з метою оптимізації методики обліку банківських операцій за податковими зобов'язаннями. Мова йде про баланс між максимізацією рівня надійності обліку з максимальною деталізацією даних та мінімізацією трудомісткості ведення такого обліку та інших пов'язаних витрат фінансових ресурсів.

Економіко-статистичний аналіз вивчає ступінь вільно залучених коштів, податкові зобов'язання у вигляді авансів, відстрочених податкових активів та інші випадки сплати податкових платежів до моменту настання їх нарахування. Йдеться про вартісний та відносний вимір попередньо вилучених коштів банку на рахунки бюджету.

Фінансово-економічний – спрямований на вивчення доцільності розширення масштабів діяльності банку, обґрунтування напрямів диверсифікації операцій з погляду досягнення найнижчого рівня податкового навантаження.

У процесі аналізу діяльності центрів відповідальності обґрунтовуються напрями справедливого розподілу повноважень працівників, компенсаційної винагороди з метою налагодження внутрішнього клімату та досягнення найвищого рівня продуктивності трудових ресурсів. Аналіз передбачає перегляд посадових обов'язків, оцінювання суттєвих змін законодавства. Таким чином, аналіз центрів відповідальності стосується визначення залежності внутрішніх функціональних обов'язків відносно трансформаційних змін у податковому полі – зовнішніх чинників впливу на банківські установи. Аналіз стабільності правового поля може носити як порівняльний, так і прогнозований характер.

При здійсненні маркетингового аналізу вивчаються майбутні можливості розвитку банку з погляду інвестицій в оптимізацію оподаткування чи перерозподілу функціональних обов'язків. Інформація, отримана за результатами маркетингового аналізу банківських послуг на ринку України призначена для розширення напрямів діяльності й має враховувати доцільність введення обліку з боку внутрішнього фінансово-економічного аналізу.

За періодичністю проведення аналізу виділяється разовий та періодичний аналіз. Разовий аналіз проводиться епізодично, і зазвичай пов'язується з конкретними передумовами (у разі зміни керівництва, акціонерів, форс-мажорних обставин). Періодичний – аналіз, проводиться систематично через певний інтервал часу. Він буває щоденний, тижневий, місячний, річний.

У процесі аналізу важливо врахувати своєчасність отриманої інформації, її релевантність, доцільність. Сукупність цих критеріїв становить основу для ефективного прогнозування та контролю рівня витрат банку на ведення обліку податкових зобов'язань.

УДК 658

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-60-61

**Я. М. Єрошенко**, здобувач вищої освіти

Науковий керівник **Ю. М. Перетяцько**, канд. екон. наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## **ВАРТІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА: ВИЗНАЧЕННЯ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ**

*Ключові слова:* класифікація, вартість підприємства, класифікаційні ознаки.

Інтеграційні економічні явища, які нині можна спостерігати у світі, наближають економіку України до міжнародних стандартів ведення бізнесу. Незважаючи на значний рівень корумпованості та недосконалість законодавства України, українські підприємства є інвестиційно-привабливі як для вітчизняних, так і для іноземних інвесторів. Першочерговим кроком, який передуює вкладенню коштів (інвестуванню) є визначення вартості підприємства, що наразі набуває особливої актуальності, оскільки неправильна оцінка вартості підприємства може зумовити понесення додаткових витрат чи навіть спричинити нераціональне вкладення коштів, тобто обраний об'єкт інвестування є нерентабельним.

Питання оцінки вартості підприємства досліджувалося в наукових працях значного кола як вітчизняних, так і зарубіжних науковців, серед яких варто виділити: М. Чумаченко, Р. Каплан, І. Бланк, В. Панков, Ю. Брігхем, Д. Хан, О. Стоянова, Г. Філіна, О. Брезницька, А. Аканов, О. Хімюн, А. Ющенко, А. Турило, І. Левчак, Е. Хеферт, Дж. Мурін, К. Багацька, Л. Лейфер, Н. Абулаєв, М. Федотова, В. Кулик, Л. Малярець, О. Ридзевська, А. Шишкін, Н. Якупова, Н. Смирнова та ін.

Попри значний науковий доробок, не досягнуто консенсусу щодо найбільш доцільного та доречного визначення економічної категорії «вартість підприємства», що зумовлює необхідність у подальших дослідженнях. Також не запропоновано якісну класифікацію вартості підприємства, що є досить необхідним для інвесторів при прийнятті рішень щодо інвестування.

На думку М. Корягіна, під терміном «вартість підприємства» варто розуміти об'єктивну величину, що розраховується на підставі облікової та ринкової інформації у певний час і за якою може бути досягнута угода купівлі-продажу [1, с. 124]. Цей підхід, на наш погляд, є обліковим, оскільки визначення вартості підприємства формується на основі показників бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства.

Н. Якупова розуміє під «вартістю підприємства» рівноважну ціну, яка є всезагальним еквівалентом при переході права власності на підприємство [2, с. 116], а А. Шишкін –

вартість, яка задовольняє потреби власника в довгостроковій перспективі через процес його використання [2, с. 118].

Т. Яковлева виділяє інші характеристики вартості підприємства, які ґрунтуються на тому, що ця вартість є еквівалентом економічної цінності підприємства, тобто розглядається не тільки забезпеченість ресурсами підприємства, але й ефективність їх використання, що є доволі вагомим аспектом [3, с. 118].

О. Г. Мендрул визначає «вартість підприємства», як вартість корпоративних прав засновників підприємства із поправкою на ринкові фактори роботи підприємства [4, с. 44-48].

Підводячи підсумки наявних визначень, на наш погляд, під економічною категорією «вартість підприємства» варто розуміти, вартість, яка була сформована в період функціонування підприємства, з огляду на дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності, з поправкою на економічну ефективність, ділову репутацію та можливість формування позитивних грошових потоків підприємством.

Перейдемо до розробки класифікації вартості підприємства, яка має враховувати всі фундаментальні особливості цієї категорії. На наш погляд, варто здійснювати класифікацію вартості підприємства: відносно напрямку оцінки, відносно методики визначення, відносно цільового спрямування оцінки та відносно подальших перспектив функціонування (табл.).

Таблиця

*Класифікація вартості підприємства*

Класифікаційна група	Складові класифікаційної групи
1. Відносно напрямку оцінки	- ринкова вартість – найбільш сприятлива вартість за якою може бути укладена угода купівлі-продажу; - інвестиційна вартість – індивідуальна вартість, яка визначена за допомогою додаткових експертних оцінок.
2. Відносно методики визначення	- відновлювальна вартість - вартість, яка розрахована виходячи із витрат на відновлення точної копії підприємства у ринкових умовах; - вартість заміщення – вартість, яка зосереджена на найбільш подібному аналогу підприємства.
3. Відносно цільового спрямування оцінки	- застава вартість – вартість, яка застосовується при кредитних взаємовідносинах у якості вартості продажу; - страхова вартість – вартість, яка застосовується при страхових взаємовідносинах для страхової оцінки; - оподаткована вартість – вартість, яка розраховується при визначенні бази нарахування та сплати податків.
4. Відносно подальших перспектив функціонування	- вартість діючого підприємства – загальна вартість, яка дозволяє підприємству здійснювати діяльність із повною ефективністю; - ліквідаційна вартість – вартість, яка визначається у разі прийняття рішення відносно закриття підприємства або його реорганізації.

Джерело: запропоновано автором.

Такі класифікаційні ознаки дозволяють виділити вартість підприємства у ході його життєвого циклу з моменту створення до ліквідації.

Отже, на нашу думку, під вартістю підприємства слід розуміти вартість, яка була сформована у період функціонування підприємства, відповідно до даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності, з поправкою на економічну ефективність, ділову репутацію та можливість формування позитивних грошових потоків підприємством. Класифікацію вартості підприємства можна за наступними класифікаційними ознаками: відносно напрямку оцінки, відносно методики визначення, відносно цільового спрямування оцінки та відносно подальших перспектив функціонування.

**Список використаних джерел:** 1. Корягін М. В. Підходи до визначення поняття вартості підприємства та їх розвиток. *Вісник Львівського національного політехнічного університету*. 2012. № 4. С. 121-126. 2. Якупова Н. М. Стоимість підприємства в системі стратегічного управління. *Вестник ОГУ*. 2003. № 6. С. 116-119. 3. Яковлева О. Г. Основні напрямки управління інтелектуальними ресурсами та інтелектуальним капіталом промислового підприємства. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2012. № 2. С. 116-119. 4. Мендрул О. Г. Вартість підприємств: бази оцінки. *Державний інформаційний бюлетень про приватизацію*. 2002. № 3. С. 44-48.

#### СЕКЦІЯ 4

### *Міжнародний та національний досвід організації, функціонування та розвитку аудиту*

УДК 657.631.8

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-62-63

**Н. С. Шалімова**, д-р екон. наук, професор, декан факультету обліку та фінансів  
Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна

#### **ВПЛИВ ПОДАТКОВИХ ВІДНОСИН НА ЦІЛІ, ЗАДАЧІ ТА ОБСЯГ АУДИТОРСЬКИХ ПРОЦЕДУР ПРИ ВИКОНАННІ ЗАВДАНЬ З АУДИТУ ВІДПОВІДНО ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ**

*Ключові слова:* аудит, завдання з аудиту, міжнародні стандарти аудиту, оподаткування, податкове законодавство.

Міжнародний стандарт аудиту (МСА) 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» визначає мету аудиторської перевірки фінансових звітів у такий спосіб: надання аудитору можливості висловити думку стосовно того, чи складені фінансові звіти в усіх суттєвих аспектах згідно з визначеною концептуальною основою фінансової звітності (п. 11 «а»). Для висловлення думки аудитор повинен використати такі формулювання: «надає достовірну та справедливу інформацію» або «відображає достовірно в усіх суттєвих аспектах» (п. 35 МСА 700 «Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності»), а саме формування думки має містити оцінку того, чи були фінансові звіти підготовлені та подані відповідно до конкретних вимог застосованої концептуальної основи фінансової звітності щодо окремих класів операцій, залишків на рахунках і розкриттів. Серед зазначених критеріїв немає критерію «відповідність законодавству», під яким слід розглядати інші закони та нормативні акти, які не входять до концептуальної основи фінансової звітності. Проте ця оцінка є надзвичайно важливою для українських суб'єктів господарювання, оскільки дотримання законодавчих та нормативних документів, особливо з питань оподаткування, спричинює значний вплив на визначення критеріїв оцінки фінансової звітності.

При виконанні завдання з аудиту фінансової звітності податкові відносини мають такий вплив:

- по-перше, аудитори обов'язково повинні здійснювати окремі процедури, які стосуються статей щодо дебіторської заборгованості та поточних зобов'язань за розрахунками з бюджетом;
- по-друге, обов'язковому розгляду підлягає податкове законодавство загалом як таке, що має суттєвий вплив на показники фінансової звітності відповідно до вимог МСА 250 «Розгляд законодавчих та нормативних актів при аудиті фінансової звітності»;
- по-третє, розрахунки з бюджетом та державними цільовими фондами є тими сферами, в яких ризик виникнення помилок та шахрайства є доволі високим, що вимагає ретельного дотримання вимог МСА 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства при аудиті фінансової звітності».

Перший прояв податкових відносин полягає в наявності окремих рядків у формах фінансової звітності, присвячених розрахункам із бюджетом і державними цільовими фондами по податкам, зборам та обов'язковим платежам: Баланс (р. 1135 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом», ряд. 1136 «у тому числі з податку на прибуток», р. 1620 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом», р. 1621 «у тому числі з податку на прибуток», р. 1625 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування»); Звіт про рух грошових коштів (р. 3005 «Надходження від повернення податків і зборів», р. 3006 «у тому числі податку на додану вартість», р. 3100 «Витрачання на оплату відрахувань на соціальні заходи», р. 3115 «Витрачання на оплату зобов'язань з податків і зборів»).

У цьому випадку обов'язковою є перевірка статей форм фінансового звіту (балансу та звіту про рух грошових коштів), які стосуються залишків дебіторської заборгованості та поточних зобов'язань за розрахунками з бюджетом та зі страхування, витрачання грошових коштів на оплату відрахувань на соціальні заходи, зобов'язань із податків і зборів, надхо-

дження грошових коштів у вигляді повернення податків і зборів. Аудитор обов'язково виконує тести заходів контролю та процедур по суті за цим класом операцій, залишками на рахунках та розкриттям інформації, а також процедури всіх типів: перевірка, спостереження, запит, підтвердження, перерахунок, повторне виконання та аналітична процедура. У цьому конкретному випадку аудитор базується на вимогах таких МСА, як МСА 500 «Аудиторські докази», 501 «Аудиторські докази – додаткові міркування щодо відібраних елементів», 505 «Зовнішні підтвердження», 520 «Аналітичні процедури», 530 «Аудиторська вибірка», 540 «Аудит облікових оцінок, у тому числі облікових оцінок за справедливою вартістю, та пов'язані з ними розкриття інформації», 550 «Пов'язані особи», 560 «Подальші події», 570 «Безперервність», 590 «Письмові запевнення»

Другий прояв впливу податкового законодавства на показники фінансової звітності та розкриття інформації у фінансовій звітності випливає з існування окремого МСА 250 «Розгляд законодавчих та нормативних актів при аудиті фінансової звітності», який входить до групи стандартів, що встановлюють загальні принципи аудиту та обов'язки сторін, з одного боку, вважається абсолютно логічним, але з іншого, викликає цілу низку питань при його докладному вивченні та порядку його застосування з урахуванням вимог українського законодавства. Цілі аудитора при розгляді законодавчих та нормативних актів сфери оподаткування такі: отримання достатніх і прийнятних аудиторських доказів щодо дотримання положень законодавчих та нормативних актів, які регулюють податкові відносини, як такі, що безпосередньо впливають на визначення суттєвих сум і розкриття інформації у фінансовій звітності суб'єкта господарювання; виконання визначених аудиторських процедур для виявлення недотримання вимог законодавчих та нормативних актів сфери оподаткування, які мають суттєвий вплив на фінансову звітність; виконання належних дій у відповідь на недотримання або підозрюване недотримання вимог законодавчих та нормативних актів, які регулюють порядок нарахування та сплати податків, зборів та обов'язкових платежів юридичними особами, ідентифікованих під час аудиту.

Питання відповідальності аудитора за розгляд шахрайства регламентуються МСА 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства при аудиті фінансової звітності». Аудитор повинен особливо ретельно досліджувати чинники (фактори) ризику суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок шахрайства при розрахунках бюджетом та державними цільовими фондами, а також ретельно планувати процедури з метою виявлення обставин, які можуть свідчити про шахрайство у сфері оподаткування. Цілі аудитора при дослідженні шахрайства у сфері оподаткування при аудиті фінансової звітності: ідентифікувати та оцінити ризики суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок шахрайства при нарахуванні та сплаті податків, зборів та обов'язкових платежів; отримати достатні та прийнятні аудиторські докази, що стосуються оцінених ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства, через розробку й застосування прийнятних дій у відповідь; вжити належних заходів у відповідь на шахрайство або підозрюване шахрайство при нарахуванні та сплаті податків, ідентифіковане під час аудиту.

**Список використаних джерел:** 1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016-2017 років. Частина I. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf).

УДК 657

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-63-65

**О. О. Костенко**, здобувачка вищої освіти магістратури

**І. І. Афанас'єва**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри обліку та аудиту

Національний авіаційний університет, м. Київ, Україна

## **ФУНКЦІЇ ТА ЗАВДАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА АВІАЦІЙНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

**Ключові слова:** внутрішній аудит, авіаційні підприємства, еколого-економічна діяльність, фінансово-господарський контроль, система внутрішнього контролю, функції, завдання внутрішнього аудиту, служба внутрішнього аудиту.

Сучасні інтеграційні процеси, що відбуваються в Україні, вимагають суттєвих змін у процесі планування та аудиту фінансово-господарської діяльності підприємств різних галузей економіки. У період економічної кризи ефективність діяльності суб'єкта господарювання

залежить від якісної системи фінансово-господарського контролю, ефективною складовою якого є внутрішній аудит. Внутрішній аудит як незалежна, систематична та регламентована внутрішня функція вже давно посів особливе місце у системі управління підприємством [1]. Світова практика розвитку аудиту свідчить про гармонійний розвиток зовнішнього і внутрішнього аудиту, що підтверджує рівень і обсяг їх регламентації міжнародними стандартами та директивами Європейського Союзу, практикою організації та ведення аудиту. На жаль, в Україні за останні роки розвитку внутрішнього аудиту на законодавчо-нормативному рівні не відбулося на відміну від зовнішнього, який врегульовано новим законом.

Авіаційна галузь відноситься до складних, найбільш динамічних галузей світового господарства, а в умовах інтеграційних процесів дедалі більше зростає її значення в забезпеченні використання повітряного простору.

Оскільки діяльність підприємств авіаційного спрямування відноситься до екологічно небезпечної інтеграція екологічного фактору в усі функціональні напрями системи управління авіаційними підприємствами є необхідною. Для виконання стратегічних цілей і завдань система внутрішнього аудиту має відповідати орієнтирам еколого-економічної діяльності підприємств авіації. Саме тому розвиток та адаптація системи внутрішнього аудиту, як дієвої складової фінансово-господарського контролю, створення служб внутрішнього аудиту є нагальними потребами авіаційних підприємств.

В умовах економічної кризи ефективна діяльність підприємства багато в чому залежить від тенденцій розвитку аудиту та трансформації його завдань і функцій, які змінилися відповідно до ризик-орієнтованого характеру сучасного аудиту. Тому на внутрішніх аудиторів також покладаються функції оцінювання ефективності і результативності систем внутрішнього контролю та управління ризиками. Саме така форма аудиту забезпечує впевненість керівництва підприємства в тому, що наявні ризики діяльності достовірно визначено, вони є керованими та не вплинуть на досягнення стратегічних цілей.

Функціонування внутрішнього аудиту на авіаційних підприємствах дозволяє вирішувати такі завдання:

- дотримання вимог законодавчо-нормативних актів, внутрішніх положень та стандартів;
- забезпечення достовірності даних обліку та звітності;
- збереження майна підприємства;
- оцінка ефективності системи внутрішнього контролю;
- оцінка систем управління щодо виконання своїх функцій;
- забезпечення процесу оцінки ризиків;
- моніторинг ефективності системи управління ризиками та інформування про її недоліки;
- встановлення тісних взаємозв'язків завдань служби внутрішнього аудиту та тактичних і стратегічних цілей підприємства;
- налагодження взаємодії із зовнішніми інституціями контролю;
- надання керівникам структурних підрозділів обґрунтованих висновків про результати перевірки та пропозицій щодо поліпшення чинної системи внутрішнього контролю і управління ризиками.

Отже, об'єктами внутрішнього аудиту є не тільки бухгалтерський облік та фінансова звітність, адже до функцій внутрішнього аудиту входить юридична, аналітична, контрольна та інші функції [2]. Країни з розвинутою економікою довели, що для проведення певної перевірки, необхідно створити спеціальну службу внутрішнього аудиту, працівники якої повинні досконало знати особливості діяльності суб'єкта, знати коло питань, які необхідно дослідити при перевірках, володіти технікою і методикою проведення таких перевірок, добре знати законодавчі й нормативні акти, визначити шляхи попередження та ліквідації недоліків та втрат, захистити законні інтереси власників [3].

Ефективність системи внутрішнього аудиту на підприємствах визначається рівнем його організації, а його результативність першочергово залежить від правильності обраних методів дослідження, які дозволяють отримати комплексну інформацію про стан системи та оцінити її достовірність для позиціонування підприємства в діловому світі [4].

Отже, враховуючи стан та потреби авіаційної галузі напрямами реалізації служби внутрішнього аудиту доцільно зазначити аудит на відповідність, аудит оцінки системи



управління ризиками, організаційний та технологічний аудит. Наявність служби внутрішнього аудиту являється нормою для більшості великих міжнародних компаній, а отже організація служб внутрішнього аудиту на авіаційних підприємствах сприятиме підвищенню довіри до українських підприємств.

**Список використаних джерел:** 1. Петрицька О. С. Організація внутрішнього аудиту на підприємствах. *Приазовський економічний вісник*. 2019. Вип. 5(16). С. 356-359. URL: [http://rev.kpi.zp.ua/journals/2019/5\\_16\\_uk/63.pdf](http://rev.kpi.zp.ua/journals/2019/5_16_uk/63.pdf). 2. Олійник Є. В. Переваги внутрішнього аудиту страхових компаній. URL: <http://dspace.pdaa.edu.ua:8080/bitstream/123456789/2>. 3. Афанас'єва І. І. Гармонізація національного аудиту в контексті інтеграційних процесів. *Збірник праць ДУІТ, Серія «Економіка і управління»*. 2018. Вип. 41(1). С. 104-112. URL: <http://old.duit.edu.ua/wp-content/uploads/2019/02/pdf-11.pdf>. 4. Скаско О. І. Завдання, методи внутрішнього аудиту діяльності суб'єктів господарювання на сучасному етапі. URL: [http://ird.gov.ua/sep/sep20162\(118\)/sep20162\(118\)\\_141\\_SkaskoO.pdf](http://ird.gov.ua/sep/sep20162(118)/sep20162(118)_141_SkaskoO.pdf).

УДК 657.6:574

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-65-66

**А. Д. Ключин**, магістрант

**Н. М. Коробова**, ст. преподаватель кафедры финансов и контроля в сельском хозяйстве УО «Белорусская государственная сельскохозяйственная академия», г. Горки, Республика Беларусь

### **ЭКОЛОГИЧЕСКИЙ АУДИТ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ**

*Ключевые слова:* аудит, продукция, растениеводство, экологический аудит.

В связи с производством экологически чистой продукции роль экологического аудита начинает играть важную роль. Предприятиям, которые производят экологически чистую продукцию, необходима служба по экологическому аудиту.

Национальная стратегия устойчивого развития Республики Беларусь признаёт в качестве одного из факторов внедрение экологически ориентированных методов управления, обеспечивающих сбалансированное экономическое развитие в сочетании с охраной окружающей среды и учётом интересов будущих поколений. При этом под устойчивым развитием понимается такое развитие общества, при котором воздействие на окружающую среду остаётся в пределах хозяйственной ёмкости биосферы, поэтому природная среда для воспроизводства жизни человека не разрушается.

С учётом требований времени, а также необходимости решения экологических проблем в Республике Беларусь создана и с 01 августа 2000 года введена в действие «Подсистема экологической сертификации» в «Национальной системе подтверждения соответствия Республики Беларусь». основополагающими документами данной подсистемы являются комплекс руководящих документов «РД РБ 03810.5».

Экологическая сертификация – это деятельность по подтверждению соответствия объекта сертификации природоохранным требованиям, установленным действующим законодательством Республики Беларусь.

В соответствии с «РД РБ 03810.5.01» участниками «Подсистемы» являются: Государственный специально уполномоченный орган в области охраны окружающей среды – Министерство природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь (Минприроды); Национальный орган по оценке соответствия Республики Беларусь – Государственный комитет по стандартизации Республики Беларусь; Центральный орган по экологической сертификации продукции и систем управления окружающей средой; аккредитованные органы по экологической сертификации продукции, территорий, систем управления окружающей средой; аккредитованные испытательные лаборатории, в том числе отделы аналитического контроля системы Минприроды; изготовители, продавцы (поставщики) продукции.

В Подсистеме экологической сертификации нет речи об экологическом аудите. В связи с этим предлагаем в качестве совершенствования внедрить экологический аудит в данный документ [3].

*Экологический аудит* — это независимая оценка соблюдения субъектом хозяйственной и иной деятельности нормативно-правовых требований в области охраны окружающей среды и подготовка рекомендаций в области экологической деятельности [2].

Актуальность экологического аудита не нуждается в подтверждении, и речь здесь идёт даже не об инвестиционной привлекательности предприятия, деятельность которого соответствует Концепции устойчивого развития и ежегодно аудировается на предмет её соответствия. Актуальность экологического аудита более глобальна, в конечном счёте желание контролировать воздействие экономической деятельности на окружающую среду – это залог сохранения жизни на нашей планете.

В международной практике выделяют следующие виды экологического аудита: определение соответствия субъекта хозяйственной деятельности природоохранным требованиям, оценка эффективности системы экологического менеджмента, оценка экологической безопасности используемого сырья, оборудования, технологий, оценка экономического ущерба от загрязнения, оценка опасности отходов, определение рациональности природопользования на конкретной территории, оценка энергопотребления и предложение путей по его снижению, определение объёма выбросов парниковых газов и выработка мероприятий по их снижению, оценка экологического риска в результате техногенных аварий и стихийных природных процессов, выделение экологических проблем и разработка мероприятий по их решению, обоснование принимаемых нормативно-правовых актов на предмет экологической безопасности [2].

Выделяют следующие цели и задачи экологического аудита – обоснование политики и стратегии в области охраны окружающей среды, анализ и оценка экологических аспектов хозяйственных и иных проектов, анализ и оценка нормативных актов в области охраны окружающей среды, обоснование и инициация экологической деятельности, идентификация экологических проблем производств и территорий.

С введением экологического страхования, совершенствованием экологического механизма природопользования, лицензированием сфера применения экологического аудита в Республике Беларусь будет расширяться. Этому будет способствовать создание нормативной, правовой и методической баз проведения экологического аудита в Республике Беларусь.

Согласно статье 97 Закона Республики Беларусь «Об охране окружающей среды», утверждённый 26 ноября 1992 года № 1982-XII (в ред. Закона Республики Беларусь от 18 июня 2019 года № 201-3), экологический аудит проводится в целях обеспечения экологической безопасности, определения путей и способов уменьшения риска вредного воздействия на окружающую среду хозяйственной и иной деятельности путем независимой проверки такой деятельности на соответствие требованиям в области охраны окружающей среды [1].

По нашему мнению, экологический аудит должен получить наибольшее распространение в Республике Беларусь. В настоящее время население нуждается в экологически чистом продукте. В связи с этим возникает вопрос об возникновении на крупных предприятиях Республики Беларусь службы по экологическому аудиту, которые будут заниматься вопросом аудита всей производимой экологически чистой продукции.

**Заключение.** В связи с совершенствованием технологий производства продукции население всё больше нуждается в производстве экологически чистого продукта. Предприятиям, которые производят такой продукт, нужна служба экологического аудита. В Республике Беларусь экологический аудит применяется довольно таки недавно и используется не везде. В связи с этим рекомендуем подготавливать специалистов по экологическому аудиту, которые будут заниматься проверкой экологически чистой продукции на предприятиях Республики Беларусь.

**Список используемой литературы:** 1. Об охране окружающей среды : Закон Республики Беларусь от 26 ноября 1992 г. № 1982-XII : в ред. Закона Республики Беларусь от 18 июня 2019 г. № 201-3. *Бизнес-инфо* : аналит. правовая система / ООО «Профессиональные правовые системы». Минск, 2020. 2. Экологический аудит. URL: [https://ru.wikipedia.org/wiki/Экологический\\_аудит#:~:text=Экологический%20аудит%20—%20независимая%20оценка%20соблюдения,рекомендаций%20в%20области%20экологической%20деятельности](https://ru.wikipedia.org/wiki/Экологический_аудит#:~:text=Экологический%20аудит%20—%20независимая%20оценка%20соблюдения,рекомендаций%20в%20области%20экологической%20деятельности). 3. Экологическая сертификация в национальной системе подтверждения соответствия Республики Беларусь. URL: <https://www.belstu.by/Portals/0/userfiles/66/EUMK/ОЦЕНКА%20СООТВЕТСТВИЯ/УЧЕБНОЕ%20ПОСОБИЕ/ekologicheskaya-sertifikaciya-v-Sisteme.pdf>.

**Т. О. Гормилко**, здобувачка вищої освіти

Науковий керівник: **Т. В. Клименко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

### ЯКІСТЬ НАДАННЯ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ

*Ключові слова:* аудит, якість, професійна етика, аудиторський ризик, внутрішній контроль.

Якість аудиторських послуг є складним економічним поняттям, що визначається рівнем аудиторського ризику та кваліфікації виконавців, вимогами споживачів цих послуг. Вона досягається завдяки дотриманню аудиторами професійних стандартів, норм професійної аудиторської етики у відповідності з очікуваннями користувачів аудиторських послуг.

Поняття «якість аудиту» не має однозначного трактування, однак його можна розглядати як якість кінцевого результату в розрізі кожного етапу аудиту (рис. 1).

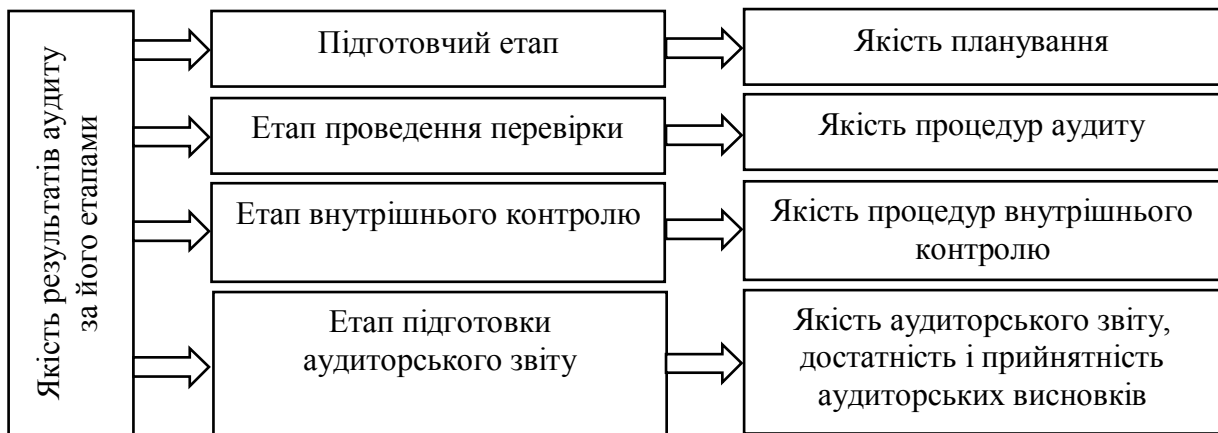


Рис. 1. Якість результатів аудиту за його етапами [1]

Виходячи з цієї схеми, якість аудиту можна трактувати як відповідність результатів аудиту інтересам замовників, вона характеризує правильність та об'єктивність аудиторського висновку. Невірний аудиторський висновок може бути наданий спеціалістом внаслідок таких чинників:

1) неуважність та необережність аудитора (пропущення помилки чи порушення або не-правильна їх оцінка внаслідок недостатньої кваліфікації аудитора; неповнота об'єктів перевірки, що призвело до спотворених висновків);

2) навмисна вина самих аудиторів;

3) навмисна вина замовників (приховування інформації; надання недостовірної, спотвореної інформації);

4) неуважність та необережність замовника, що полягає в ігноруванні рекомендацій аудитора;

5) взаємна вина замовника та аудитора;

6) вибіркового характеру при проведенні перевірки та дотриманні в її процесі правил і стандартів аудиторської діяльності.

Наявність вказаних ризиків висвітлення недостовірної інформації у звіті зумовила створення контролюючого органу, який має займатися перевіркою якості аудиторських послуг. Система контролю якості аудиторських послуг в Україні розглядається як на рівні зовнішнього, так і на рівні внутрішнього контролю.

Зовнішній контроль здійснюється на загальнодержавному рівні – орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, та на рівні професійних громадських аудиторських організацій. Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю складає Рада нагляду за аудиторською діяльністю та Інспекція із забезпечення якості. Функціями такого Органу є: реєстрація суб'єктів аудиторської діяльності; впровадження міжнародних стандартів аудиту; контроль за атестацією та навчанням аудиторів; контроль якості аудиторських послуг; нагляд за дисциплінарним впровадженням та застосуванням стягнень щодо суб'єктів аудиторської діяльності тощо [3].

Внутрішній контроль здійснюється шляхом створення на підприємствах власної системи контролю якості аудиторських послуг, яка складається з таких взаємопов'язаних елементів:

- кадровий потенціал фірми – рівень кваліфікації та професійності аудиторів;
- автоматизована інформаційна система, що виключила б помилки у власному обліку та наданні аудиторських послуг;
- система внутрішнього контролю якості аудиту – наявність відповідальної особи або структурного підрозділу, який перевіряє звіти аудиторів на їх якість та достовірність;
- єдина методологія та стандартизація [4].

Зазначимо, що статтями 39 та 40 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» визначені вимоги та порядок контролю якості аудиторських послуг, а також моніторингу якості ринку аудиторських послуг і конкуренції [3].

Щодо зарубіжного досвіду в сфері контролю якості аудиторської діяльності, то загальні його аспекти регулює Міжнародний стандарт аудиту № 220 «Контроль якості аудиту фінансової звітності». У цьому стандарті виділені такі складові якості аудиторських послуг:

- етичні (професіоналізм, компетентність, чесність аудитора та ін.);
- організаційні (політика прийняття на роботу, делегування повноважень, внутрішнього контролю та ін.);
- методичні (дотримання стандартів та законодавства, політика консультування співробітників і підвищення їх кваліфікації) [2].

Також вказаний стандарт дає рекомендації щодо підвищення якості аудиторських послуг через розділення обов'язків перевірки на кількох кваліфікованих у конкретних сферах аудиторів. Або ж навпаки – віддавати обов'язки перевіряти суб'єкти малого підприємництва одному аудитору, що є спеціалістом цієї тематики перевірок.

За результатами дослідження сутності поняття якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності встановлено, що вона залежить як від професійності та особистих якостей аудитора, так і від замовника. Якість аудиту сприяє впевненості користувачів аудиторських послуг у тому, що аудиторські процедури відбуваються в рамках встановлених стандартів, норм і правил. Контроль якості аудиторських послуг здійснюється на зовнішньому (державними органами та громадськими організаціями) і на внутрішньому рівнях (спеціальним підрозділом на підприємстві). Нормативне регулювання забезпечення якості аудиторських послуг регламентується Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та Міжнародними стандартами аудиту, зокрема в МСА 220 «Контроль якості аудиту фінансової звітності».

**Список використаних джерел:** 1. Василюк М. М. Організація та методологія контролю якості аудиторських послуг : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09. Київ, 2020. 596 с. 2. Міжнародний стандарт аудиту № 220 «Контроль якості аудиту фінансової звітності». URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%201\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%201(1).pdf). 3. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>. 4. Проскуріна Н. М. Розвиток процедур аудиту: теорія та методологія : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09. Київ, 2012. 41 с.

УДК 657.6

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-68-70

**Л. Ю. Михайленко**, здобувачка вищої освіти

Науковий керівник: **Т. В. Клименко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ НАДАННЯ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ

**Ключові слова:** аудит, якість аудиторських послуг, система контролю якості аудиторських послуг, процедури контролю, моніторинг.

На сучасному етапі розвитку економічних суб'єктів важливим є питання якості аудиторських послуг, оскільки чим якісніше проведена аудиторська перевірка на підприємстві, тим прозорішу, стабільнішу і надійнішу інформацію отримують інвестори, кредитори та іноземні

партнери про нього, тим більше можливостей буде у суб'єкта господарювання отримати великий прибуток й укласти вигідний контракт, адже він знатиме свої сильні і слабкі сторони та напрями їх удосконалення.

Чіткого визначення поняття «якість аудиторських послуг» немає. Відповідно до Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг» якісно визнається аудиторська послуга, яка надається фірмами з дотриманням Професійних стандартів, законодавчих і нормативних вимог, що регулюють аудиторську діяльність, та задовольняє потреби користувачів [8]. Науковці Р. Суха та О. Марчук зауважують на тому, що якість послуг гарантує довіру громадськості до результатів роботи аудиторів, які мають демонструвати перед спостережними органами адекватність виконання своїх обов'язків [9].

За вимогами вітчизняних замовників аудиту якісною вважається та аудиторська послуга, яка відповідає наступним критеріям:

- 1) максимальна точність, обґрунтованість аудиторських висновків і консультацій;
- 2) встановлення аудиторами максимальної кількості помилок, невідповідностей, викривлень, причому це стосується не лише обліку та звітності, а й діяльності в цілому;
- 3) унеможливлення (після аудиторської перевірки) накладення на суб'єкта господарювання штрафних санкцій з боку органів перевірки (зокрема, податкових органів);
- 4) оцінка якості знань та ефективності роботи управлінського персоналу;
- 5) виявлення фактів шахрайства з боку персоналу;
- 6) надання консультацій (або здійснення конкретних заходів), які б гарантовано безпечно сприяли зменшенню розміру сплати податків, зменшенню витрат і збільшенню прибутків, відшкодування з бюджету ПДВ;
- 7) запобігання хибним управлінським рішенням;
- 8) повна лояльність до власників і захист їхніх майнових інтересів;
- 9) терміни та вартість надання послуг, які мають бути мінімальними;
- 10) повна конфіденційність щодо виявлених недоліків або невідповідностей у роботі замовника та його управлінського персоналу, захист інтересів замовника в судових органах [7].

Оцінка якості аудиту має на меті досягнення заданих параметрів якості його елементів, окремих етапів і всього процесу загалом.

Вважаємо, що аудитори не звертають належної уваги на один із вагомих етапів аудиту – планування, на якому відбувається вироблення загальної стратегії аудиту (складається план, який деталізується за напрямками у програму аудиту). Вважаємо, що аудиторам необхідно уникати механічного підходу до аудиту і планувати свою роботу за індивідуальним підходом, незважаючи на попередні перевірки. Зазначимо, що на етапі планування варто зосередитись на оцінюванні стану внутрішнього контролю, оскільки це допоможе аудитору виявити, які ділянки суб'єкта господарювання необхідно аналізувати більш детально, а які поверхнево, і дасть змогу розробити послідовність проведення аудиторських процедур [6].

Якість аудиту розглядається шляхом розробки та впровадження механізму ефективної системи контролю якості аудиторських послуг – це процес, що дозволяє на всіх ієрархічних рівнях впливати на забезпечення якості аудиторських послуг, концентрувати зусилля на формуванні конкурентних переваг фірми, визначати шляхи отримання синергетичних ефектів від взаємозв'язку між суб'єктами, об'єктами, засобами, методами, процедурами контролю, правовою взаємодією між ними [1].

Важливо зауважити, що кожна аудиторська фірма має створити свою власну систему контролю якості аудиторських послуг, яка складатиметься з політики, що розробляється з метою забезпечення дотримання професійних стандартів, законодавчих і нормативних вимог, що регулюють аудиторську діяльність, та процедур, необхідних для впровадження і моніторингу відповідності аудиторської фірми цим вимогам [1].

Політика контролю якості – це формалізована сукупність принципів, методів і правил, які застосовуються фірмою під час здійснення контролю якості аудиторських послуг. У свою чергу, процедурами контролю якості є заходи та дії, які здійснює фірма для впровадження політики контролю якості та моніторингу відповідності системи контролю якості [8].

Фірма зобов'язана створити таку систему контролю якості, яка забезпечує достатній рівень контролю для всіх завдань, насамперед, для завдань із обов'язкового аудиту.

Відповідно до Міжнародного стандарту контролю якості (МСКЯ) 1 система контролю якості аудиторських послуг має складатися з таких елементів:

- а) відповідальність керівництва за організацію контролю якості на фірмі;
- б) етичні вимоги;
- в) прийняття завдання та продовження співпраці з клієнтом, виконання специфічних завдань;
- г) людські ресурси;
- г) виконання завдання;
- д) моніторинг [5].

Відповідно до вимог Професійних стандартів політика та процедури мають у відповідному обсязі забезпечувати питання планування, виконання, нагляду, перевірки, документування й інформування про результати кожного завдання.

Політика та процедури контролю якості виконання завдання мають містити такі аспекти:

- а) планування виконання завдання має здійснюватись відповідно до Професійних стандартів;
- б) повинен виконувати обізнаний персонал, який має доступ до Професійних стандартів, політики та процедур контролю якості, які застосовує фірма;
- в) фірма зобов'язана ідентифікувати сфери та конкретні ситуації, що потребують особливої уваги з боку персоналу;
- г) персонал повинен мати змогу отримати відповідні консультації зі складних або спірних питань;
- г) процес виконання завдання має бути задокументованим відповідно до Професійних стандартів;
- д) мають здійснюватися огляди контролю якості виконання завдання, процес таких перевірок має документуватися відповідно до Професійних стандартів.

Огляд контролю якості виконання завдання може проводити керівник підприємства, інша уповноважена ним особа зі складу професіоналів, належно кваліфікована зовнішня особа або незалежний консультант, або група, створена з таких осіб, які мають достатній відповідний досвід і повноваження для об'єктивної оцінки [8].

На сьогодні контроль за якістю аудиторських послуг в Україні не дає потрібних результатів, тому для формування ефективної системи контролю за якістю аудиторських послуг рекомендуємо забезпечити виконання таких вимог:

- 1) регулярний контроль якості аудиторських послуг повинен здійснюватися на рівні всіх суб'єктів аудиторської діяльності;
- 2) запровадження критеріїв, стандартів оцінювання аудиторських послуг, які дозволять об'єктивно оцінювати роботу суб'єктів аудиторської діяльності як на зовнішньому, так і на внутрішньому рівнях;
- 3) удосконалення методик і процедур роботи суб'єктів аудиторської діяльності [6].

**Список використаних джерел:** 1. Алгоритм побудови системи контролю якості для новоствореного суб'єкта аудиторської діяльності: Опубліковано на виконання рішення Ради АПУ від 21.02.2019. URL: <https://www.apu.com.ua/wp-content/uploads/2019/10/%D0%90%D0%BB%D0%B3%D0%BE%D1%80%D0%B8%D1%82%D0%BC-%D0%BF%D0%BE%D0%B1%D1%83%D0%B4%D0%BE%D0%B2%D0%B8-%D0%A1%D0%9A%D0%AF.pdf>. 2. Антонюк О. Р. Сутність поняття «якість аудиторських послуг» у дослідженнях учених. *Причорноморські економічні студії*. 2018. Вип. 25. С. 187-191. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses\\_2018\\_25\\_41](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2018_25_41). 3. Аудит : підручник / заг. ред. проф. О. А. Петрик. Київ : КНЕУ, 2015. 498 с. 4. Аудиторська палата України : офіційний сайт. URL: <http://www.apu.com.ua>. 5. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики / пер. з англ. О. В. Селезньов, О. Л. Ольховікова, О. В. Гик, Т. Ц. Шарашидзе, Л. Й. Юрківська, С. О. Куликов. Київ : Статус, 2007. 1172 с. 6. Разборська О. О., Пудкалюк Х. О. Якість аудиторських послуг в Україні. Економічний аналіз. 2018. Т. 28(4). С. 67-75. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/escan\\_2018\\_28\(4\)\\_11](http://nbuv.gov.ua/UJRN/escan_2018_28(4)_11). 7. Редько О. Якість аудиторських послуг: філософія та міфологія. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 1. С. 46-53. 8. Рішення АПУ Про затвердження Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг». URL: [https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr2\\_4230-07#n15](https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr2_4230-07#n15). 9. Суха О. Р., Марчук О. В. Проблеми і перспективи контролю якості аудиту в Україні. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування* : збірник наукових праць. 2007. Вип. 3(39). С. 290-297.

## СЕКЦІЯ 5

### Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки підприємства

УДК 658.012.12

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-71-72

**В. В. Богущ**, канд. екон. наук, доцент, заведуючий кафедрой экономики и информационных технологий

Гомельский филиал УО ФПБ «Международный университет «МИТСО», г. Гомель, Республика Беларусь

#### ВОЗМОЖНОСТИ ПРОГНОСТИЧЕСКОГО АНАЛИЗА В ОБЕСПЕЧЕНИИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ

*Ключевые слова:* анализ, прогностический анализ, прогнозная модель, угрозы, экономическая безопасность.

Одной из важнейших задач, стоящих перед предприятиями в условиях нестабильности и противоречивости происходящих процессов в мировой экономике, является обеспечение экономической безопасности. Внешние и внутренние вызовы требуют от отечественных предприятий адекватных решений по устранению угроз своего функционирования в целях обеспечения правовой и информационной защищенности всех аспектов финансово-хозяйственной деятельности, повышения ее экономической эффективности, финансовой устойчивости и независимости, что в конечном итоге будет способствовать достижению высокой конкурентоспособности на внутреннем и внешнем рынках.

Учитывая, что функциональными составляющими экономической безопасности предприятия являются финансовая (эффективное использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов), интеллектуальная (эффективное управление персоналом, сохранение и развитие интеллектуального его потенциала), технико-технологическая (степень соответствия применяемых на предприятии технологий современным достижениям науки и техники), нормативно-правовая (правовое обеспечение хозяйственной деятельности), экологическая (соблюдение действующих экологических норм, минимизация потерь от загрязнения окружающей среды), информационная (эффективное информационно-аналитическое обеспечение хозяйственной деятельности предприятия), рыночная (степень соответствия внутренних возможностей развития предприятия требованиям рыночной среды), силовая (сохранность имущества предприятия и защита работников от физического воздействия из вне) обеспечение ее не может быть реализовано в полной мере без тщательного анализа деятельности предприятия.

Анализ, как обеспечивающая функция управляющей системы и включающий в себя оценку внешних и внутренних факторов, общих тенденций экономических процессов, возможных резервов повышения эффективности использования всех видов ресурсов, предшествует принятию управленческих решений и составляет обоснованную базу планирования. Решая такие задачи, как изучение на основе данных, накопленных учетом и контролем, закономерностей отклонений, их стабильности, оценка влияния факторов, вызвавших эти отклонения, определение возможных резервов и разработка мероприятий по их реализации, анализ способствует рациональной организации' производства, внедрению уникальных способов управления хозяйственными рисками. Это позволяет сместить акцент от оценки деятельности за прошлый период к анализу текущих и будущих ситуаций, что дает возможность принятия обоснованных не только тактических, но и стратегических управленческих решений. И здесь особую роль следует отметить прогностического (предикативного) анализа, использующего множество методов статистики, анализа данных, теории игр и др.

Как показывает практика, в отдельных сферах деятельности прогностический анализ занял достойное место. Это относится, в первую очередь, к банковской, кредитно- финансовой сферам и деятельности страховых компаний. Так, применение скоринговых моделей для оценки платежеспособности клиента при выдаче кредита – один из наиболее распространенных способов применения прогностического анализа. На входе такой модели используются данные о возрасте клиента, его доходе, стаже работы, наличии имущества и др., а на выходе получаем интегрированный показатель, на основе которого появляется возможность оценить вероятность возврата или невозврата заемных средств.

Страховые компании также оценивают своих клиентов с точки зрения вероятности положительного или отрицательного исхода определенных событий. Например, при определении страхового взноса при обязательном страховании гражданской ответственности владельцев транспортных средств учитывается возраст страхователя, стаж вождения по соответствующей категории транспортного средства, а также аварийность использования транспортного средства.

Использование прогностического анализа в сферах материального производства и товарного обращения пока не нашло широкого распространения. Это обусловлено, в первую очередь, тем, что для построения модели прогностической аналитики требуется достаточно широкий набор переменных, характеризующих контрагентов, на основе которых можно предсказывать определенные события с той или иной степенью вероятности.

Вместе с тем, использование в хозяйственной практике прогностического анализа может способствовать:

- наращиванию объемов продаж и сохранению покупателей в условиях конкуренции. Давая прогнозную оценку поведению каждого потребителя, маркетологи и специалисты, занимающиеся реализацией продукции, имеют реальную возможность моделировать отток покупателей и на этой основе разрабатывать эффективные программы по их удержанию. Кроме того, применение прогностического анализа может оказать существенную помощь в оценке потенциальных сделок, каналов сбыта продукции, сегментации рынка и выделении целевых групп потребителей, обработке опросных листов и при исследовании рынка, проведении узконаправленной рекламы и др.;

- выявлению резервов и их использованию за счет совершенствования деятельности предприятия. Прогностический анализ улучшает бизнес-процессы и устраняет недостатки в деятельности предприятия;

- выявлению и удовлетворению возрастающих ожиданий потребителей. Потребители всегда стремятся к большей информированности, гибкости и возможности выбора. Применяя аналитический контроль, моделируя надежность, четко организуя оперативную обработку заявок и оказание услуг, предприятие удовлетворяет растущие запросы потребителей;

- повышению уровня квалификации персонала и его интеллектуального потенциала за счет использования современных аналитических технологий. В процесс решения прогнозной задачи заложена возможность обучения, поскольку прогнозное моделирование строится на обобщениях, основанных на корпоративных данных, на тенденциях развития и выявленных закономерностях;

- превращению бизнес-аналитики в инструменты реального действия. Как правило, принятию управленческих решений предшествует глубокий анализ данных, предоставляемых традиционной бизнес-аналитикой и отчетностью. При этом прогностический анализ в отличие от ретроспективного дает возможность определить действия, обязательные к выполнению, что позволяет говорить о нем как о самой действенной форме бизнес-аналитики;

- качественной правовой защищенности всех аспектов деятельности предприятия и исключению противоправных действий в его отношении. В целях борьбы со злоупотреблениями прогнозная модель инициирует решения для контроля, расследования или пресечения противоправных действий;

- выявлению сильных и слабых сторон в деятельности предприятия в целях достижения уникального конкурентного преимущества. Прогнозная модель строится на основе данных конкретного предприятия с использованием опыта его деятельности, что позволяет получить уникальные выводы о потенциальных покупателях, их поведению, выявить свои слабые и сильные стороны, а также конкурентов.

Таким образом, использование прогностического анализа будет способствовать разработке и реализации комплексной системы обеспечения экономической безопасности предприятия, которая позволит прогнозировать внешние и внутренние угрозы, оперативно регулировать затраты на ее обеспечение, воздействовать на финансовое состояние предприятия и создаст условия для стабильного его функционирования и повышения эффективности деятельности и конкурентоспособности.



**В. Ю. Павлюк**, здобувач вищої освіти

Науковий керівник: **Л. В. Чижевська**, д-р екон. наук, професор

Державний університет «Житомирська політехніка», м. Житомир, Україна

## **ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ В ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ПАЛИВНО-МАСТИЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТА НАПРЯМКИ ЇХ ВИРІШЕННЯ**

*Ключові слова:* паливно-мастильні матеріали, підприємство, облік паливно-мастильних матеріалів, GPS-навігації, автоматизований облік підприємств.

Основною складовою виробничих запасів є паливно-мастильні матеріали (далі – ПММ). З ПММ у процесі здійснення господарської діяльності стикається майже кожне підприємство. Якщо в підприємства є власний автомобіль або воно його орендує, йому необхідно придбавати та списувати ПММ.

Зараз одним із актуальних завдань для підприємства є виявлення та використання внутрішньогосподарських резервів, запобігання зловживанням та перевитратам за матеріальними статтями, так як від цього залежить собівартість продукції, підвищення продуктивності праці, рентабельності виробництва, досягнення комерційного успіху.

Вирішенню цього та інших питань повною мірою сприяє чітко налагоджений облік виробничих запасів та їх складової – ПММ. Мастильні матеріали – тверді, пластичні, рідкі та газоподібні речовини, які використовуються у вузлах тертя автомобільної техніки, індустриальних машин і механізмів, а також у побуті для зниження зносу, викликаного тертям [1].

Аналіз діючої практики показує, що на підприємстві ТОВ «Технічний ліцей» в організаційному аспекті обліку паливно-мастильних матеріалів все ще має недоліки. Зокрема, проблематика обліку виробничих запасів особливо проявляється при інвентаризаціях та пересортуванні окремих видів мастильних матеріалів. Мають місце й помилки при складанні первинних документів, що характеризують надходження і рух ПММ.

Актуальними питаннями організації й методики обліку ПММ на підприємстві ТОВ «Технічний ліцей» є:

- 1) підвищення ефективності планування обліку ПММ на підставі конкретизації завдань перевірки, які мають враховувати специфіку діяльності підприємства та величину витрат цих активів;
- 2) удосконалення робочої документації обліку для підвищення інформативності бухгалтерського звіту і прийняття коригувальних дій керівництвом підприємства, спрямованих на ліквідацію порушень та причин, що спонукали їх виникненню.

Завдання з організації системи внутрішнього контролю за достовірністю та повнотою ведення бухгалтерського обліку ПММ на підприємстві здійснює бухгалтер. ПММ, як одна зі складових аудиту виробничих запасів, є досить складним та потребує відповідного рівня знань, умінь та професійних навичок бухгалтера. Саме він має оперативно виявити порушення у веденні облікового процесу на етапі надходження ПММ, зберігання й ефективного використання. І головне — це не тільки фіксування фактів невідповідності ведення обліку операцій з ПММ вимогам чинного законодавства, але й розроблення пропозицій з їх ліквідації та запобігання виникненню у майбутньому.

Для забезпечення зберігання виробничих запасів, правильного приймання і їх відпущення важливе значення має наявність на підприємстві ТОВ «Технічний ліцей» в достатній кількості складських приміщень, оснащених ваговими та вимірювальними приладами, мірною тарою й іншими пристосуваннями. Для обліку видачі палива зі складу використовують лімітно-заправочні відомості, які відкривають на місяць для кожного автомобіля. Відпуск палива водіям здійснює заправник у межах ліміту, встановленого на місяць. Кількість фактично виданого водіям палива фіксують у двох документах: у Відомості обліку видачі нафтопродуктів і в Подорожньому листі водія. У Відомості обліку видачі нафтопродуктів заправник зазначає дату, номер подорожнього листа, прізвище водія і кількість відпущеного палива за марками. Водій підтверджує отримання палива своїм підписом. Заправник записує відпущене паливо до подорожнього листа і ставить у ньому свій підпис. Паливо, відпущене на за-

правку автомобіля, розглядають як внутрішнє переміщення від однієї матеріально відповідальної особи (заправника) до іншої (водія). На підставі цих документів і в такому самому порядку відображають рух талонів на паливо. При цьому складають окрему Відомість обліку видачі нафтопродуктів. Невикористані талони, раніше отримані водієм, повертаються, про що у подорожньому листі роблять відповідний запис. На підставі первинних документів, за якими на підприємстві здійснюють приймання і відпуск нафтопродуктів, матеріально відповідальна особа (заправник, комірник) складає Звіт про рух нафтопродуктів, який разом із первинними документами подає до бухгалтерії [2].

Для підвищення ефективності обліку за випуском ПММ необхідно впроваджувати ефективні форми попереднього й поточного контролю за дотриманням норм запасів та витрат, приділяти більше уваги підвищенню вірогідності оперативного обліку руху виробних запасів.

Найбільшу питому вагу у витратах на утримання транспортних засобів займають витрати на придбання ПММ. Основою повної автоматизації обліку витрат ПММ є використання технології глобального позиціонування (GPS-навігації), яка дозволяє в режимі реального часу володіти інформацією (збір первинної інформації) про місцеперебування та відстань, яку проїхав автотранспортний засіб.

У системі повністю автоматизованого обліку підприємств із використанням технології глобального позиціонування можливо відмовитися від складання подорожнього листа автомобіля.

Зазначена технологія дає змогу бухгалтерії отримати інформацію про відстань та час перебування автотранспорту в дорозі. Знаючи об'єм палива, який витрачається на 1 кілометр пройденої відстані, можна в повністю автоматизованому режимі обліковувати витрачання ПММ [3].

Отже, рекомендаціями щодо підвищення ефективності організації обліку ПММ на підприємстві є: щоквартально здійснювати аналіз показників ефективності використання ПММ та у вигляді пояснювальних таблиць надавати керівнику аналітичну інформацію; постійно проводити пошук шляхів прискорення обертання оборотних запасів; здійснювати контроль за нормами списання пального, використовуючи технології глобального позиціонування тощо.

**Список використаних джерел:** 1. Виноградова М. О., Жидеєва Л. І. Аудит : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2014. 656 с. 2. Свідерський Є. І. Облік паливно-мастильних матеріалів : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2003. 233 с. URL: <https://buklib.net/books/31439>. 3. Актуальні питання внутрішнього аудиту паливно-мастильних матеріалів та напрямки їх вирішення. URL: <http://elibrary.donnue.edu.ua/1582>.

## СЕКЦІЯ 6

### Оподаткування діяльності підприємств: проблеми та перспективи розвитку

УДК 339.9

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-75-76

**О. С. Сакун**, д-р екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

#### **ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ЗАСТОСУВАННЯ ІНСТРУМЕНТІВ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ ДЛЯ СТИМУЛЮВАННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОГО РОЗВИТКУ КРАЇНИ**

*Ключові слова:* інвестиції, інвестиційний розвиток, інвестиційний ресурс, податкові стимули, фінансові інструменти, фіскальна політика.

Досвід провідних країн світу щодо використання фінансових важелів стимулювання інвестицій та інновацій свідчить про те, що за умови узгодженості дій та створення їх необхідного різноманіття можна отримати значний вплив на господарські та економічні процеси, що є особливо важливим для подолання негативних наслідків світової фінансової кризи в масштабі національної економіки.

У країнах із високим економічним розвитком широкого застосування набули інструменти фіскального стимулювання інвестиційної активності. Це пояснюється тим, що вони мають певні переваги порівняно з прямим бюджетним фінансуванням, а саме: незалежність та автономія в можливостях ухвалення рішень для приватного сектору щодо пріоритетів здійснення інвестиційної та інноваційної політик; уникнення формування ринку інноваційної продукції, що здатен функціонувати лише за штучної підтримки держави; зниження рівня бюрократії в системі органів державної влади; відсутність залежності від послідовності стадій бюджетного процесу та необхідності затвердження асигнувань, а також узгодження інтересів різних відомств і ухвалення законодавчих актів; активізація та мотивування інвестиційно-інноваційної діяльності підприємств різних промислових галузей, базуючись на дотриманні принципів справедливості та ефективності господарського процесу [1].

Наприклад, США використовують такі пріоритетні напрями фіскальної політики: збільшення бази оподаткування, зменшення найбільших значень ставок оподаткування, скорочення фіскальної функції податків через превалювання інших функцій, лібералізація ставок оподаткування, однакове податкове навантаження при однаковому рівні доходу незалежно від форми інвестування [2]. З метою мінімізації наслідків кризових явищ для економіки країни пріоритетно відбуваються спроби зменшити податкові пільги для запобігання можливості платників зменшити свої податкові зобов'язання. Однак такі заходи не стосуються тих суб'єктів господарювання, які займаються реалізацією пріоритетних інноваційних проєктів, а також підтримують рівень обсягів інвестування, вони зазвичай мають право на додаткові податкові преференції [3]. Також у США в межах програми формування робочих місць The American Jobs Act надаються податкові пільги на капітальні інвестиції.

Механізм стимулювання інвестиційно-інноваційних процесів у Великобританії схожий за принципом побудови на американський, проте йому притаманні певні особливості. Наприклад, ставки податку на прибуток корпорацій встановлюються щорічно на фінансовий рік, який завершився. Корпораціям надано право всі витрати на НДДКР відносити на витрати виробництва незалежно від розміру. Також англійська податкова система містить вагомий перелік податкових пільг. Зокрема це стосується таких податків, як оподаткування дивідендів компаній та податок з прибутку на приріст капіталу [2]. Підсумовуючи, слід зазначити, що для сучасного етапу прояву кризових явищ характерне зберігання тенденції до податкового стимулювання інвестиційної активності та формування інвестиційного ресурсу [3].

Уряд Німеччини широко використовує неоподатковувані надбавки на виробництво товарів за рахунок інвестицій, а також інвестиції у сферу НДДКР, зменшення ставок корпоративного податку, зміна податкової структури, зменшення податку на дохід і прибуток з одночасним збільшенням податку на споживання та додану вартість [2].

Для податкової системи Франції характерний значний перелік різноманітних стимулів інвестиційно-інноваційної діяльності. Пільгова податкова політика в цій країні практикується з 90-х рр. Зокрема вона стосується користування коштами податкового кредиту для проведення досліджень, періодично підвищується його найбільший розмір, спрощується послідовність та процедура отримання права на пільги, формуються більш сприятливі умови для венчурних компаній. Також таким суб'єктам господарювання надається право нараховувати податковий кредит на підставі збільшення витрат на НДДКР стосовно загальної суми витрат, які були здійснені в попередні роки [2]. Зокрема, урядом Франції встановлено преференційний податковий режим для підприємств у спеціальних зонах підприємницької діяльності (у районі Дюнкерка, Ля Сіота, Ля Сена). Податкові пільги діють також для підприємств, які виконують програму підготовки кадрів на виробництві, а також фірмам, що здійснюють діяльність у межах програми науково-технічних досліджень (30 % від щорічного приросту витрат на науково-дослідні потреби) [4]. Важливим для України є також досвід Франції щодо реалізації спеціальної програми залучення іноземних інвесторів у розвиток науково-дослідних центрів країни. Пріоритетність для одержанні урядової фінансової підтримки надається підприємствам, які інвестують у проектно-конструкторські розробки, системи управління та засоби математичного забезпечення; у виробничу сферу районів за межами «великого Парижу»; компаній, що надають не менше ніж тридцять робочих місць в перші три роки функціонування. Субсидії надаються відповідно до оподаткованого доходу компанії, проте в реальності оподаткуванню підлягає лише п'ятдесят відсотків їх величини, а друга половина враховується в суму амортизаційних відрахувань підприємства. Пільговий режим при цьому поширюється на субсидії, які спрямовуються на розвиток науково-технічного прогресу й у фонд амортизаційних відрахувань [5].

Кризові процеси стають каталізатором прояву необхідності структурних змін економіки з переходом до застосування нових фінансових інструментів стимулювання інвестиційних процесів як фінансової основи для необхідних структурних перетворень. Узагальнюючи світовий досвід серед таких інструментів можна виокремити: прискорену амортизацію устаткування; інвестиційне податкове кредитування; стимулювання інвестицій у науково-технічні розробки [6].

Таким чином, систематизація методів та відповідних інструментів закордонного досвіду фіскального стимулювання інвестиційної діяльності дозволило виокремити найбільш прийнятні для застосування в Україні адаптовані до вітчизняних реалій інструменти, а саме: реалізація державної фінансової підтримки інвесторів шляхом надання податкових і митних преференцій за умови участі іноземного інвестора в розбудові інфраструктури та жорсткого звітування щодо своєї діяльності; надання державних гарантій по кредитах, що надаються фінансовими установами суб'єктам інноваційного бізнесу; запровадження податкових пільг для інвесторів, що вкладають капітал в інноваційний сектор.

**Список використаних джерел:** 1. Блискавка Т. Зарубіжний досвід фіскального регулювання інноваційного процесу в економічно розвинених країнах. *Дослідження міжнародної економіки: Збірник наукових праць*. 2011. Вип. 1(66). С. 155-165. 2. Литвиненко Я. В. Податкова політика. Київ : МАУП, 2003. 224 с. 3. Innovations in taxation: A new forum for tax reform professionals. Fiscal reform & Economic Governance. URL: <http://www.fiscalreform.net>. 4. Государственное регулирование экономики: опыт пяти стран / Ступин В. и др. ; Институт экономики переходного периода. Москва, 1999. 196 с. 5. Затонацька Т. Світовий досвід формування державної інвестиційної політики та механізмів її реалізації. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. 2014. Вип. 9(161). С. 6-10. 6. Кризька Р. Використання податкових інструментів регулювання інвестиційно-інноваційних процесів у системі антикризових заходів в Україні. *Вісник Національної академії державного управління*. 2009. Вип. 2. С. 112-119.

**О. І. Волот**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

**Д. О. Брехунова**, здобувачка вищої освіти

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## **ПРИНЦИПИ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА ТА ЇХ СИСТЕМНІСТЬ**

*Ключові слова:* принципи податкового законодавства, оподаткування, платники податку, податки, збори.

Система оподаткування кожної країни є економічним підґрунтям для забезпечення існування держави необхідними умовами розвитку освіти, науки, культури, медицини, надання соціальних гарантій різним верствам населення, а також можливістю захисту територіальних та економічних інтересів. Але податкова політика повинна регулювати не тільки внутрішньоекономічні процеси, а й спрямовувати діяльність на підвищення конкурентоспроможності України на світовому ринку.

В умовах євроінтеграції податкова система України адаптується до норм європейського законодавства. Не стали винятком і принципи оподаткування. Дослідженням їх особливостей займалися такі вітчизняні науковці, як А. М. Соколовська [4], К. О. Гетьман [1], О. М. Лобач [3], С. П. Годорожа [2], В. Ф. Столяров, О. В. Музиченко [5], І. В. Ясько [8], Т. О. Чернадчук [7] та ін. Так, наприклад, А. М. Соколовська у своїх працях приділяла значну увагу виділенню критеріїв класифікації принципів оподаткування [3].

На сьогодні Податковим Кодексом України передбачено одинадцять принципів оподаткування. Побудова принципів податкового законодавства України ґрунтується на узгодженні двох вимог: задоволення фінансових потреб держави та врахування інтересів платників податків [8]. Тому між принципами податкового законодавства існує деякий зв'язок.

На наш погляд, принцип фіскальної достатності є одним із головних, адже рівномірне наповнення бюджету за рахунок стягнення податків і зборів і збалансоване співвідношення доходів та видатків держави є основним призначенням оподаткування. Поряд з цим, на реалізацію фіскального принципу спрямований принцип загальності оподаткування. Відповідно до нього, кожен зобов'язаний сплачувати законно встановлені податки та збори, що, в свою чергу, сприяє стабільним надходженням до бюджету держави [1]. Принципи економічності оподаткування, стабільності та рівномірності також враховують фінансові потреби держави та забезпечують фіскальність податку. Таким чином, принцип економічності оподаткування полягає у раціональності встановлення податків і зборів. Тобто відповідно до нього розміри податкових надходжень до бюджету мають перевищувати витрати на процедури з їх встановлення. Принцип стабільності, в свою чергу, спрямований на збалансованість бюджетних надходжень та унеможливлення змін податків, зборів та їх ставок протягом бюджетного року.

Принцип рівності встановлює однакові вимоги щодо сплати податків і зборів для певних категорій осіб, що закріплює соціальний аспект сплати податків. На врахування інтересів платників податку також спрямовані принципи соціальної справедливості, нейтральності, а також рівномірності та зручності сплати. Таким чином, принцип соціальної справедливості полягає у врахуванні фінансової спроможності платників при встановленні податків і зборів, а принцип нейтральності, в свою чергу, унеможливорює вплив податків на конкурентоздатність платників.

Правомірного аспекту встановлення податків стосуються принципи презумпції правомірності, невідворотності та єдиного підходу до встановлення податків і зборів. Таким чином, принцип презумпції правомірності рішень платника податку діє в напрямі вирішення суперечностей, що існують у законодавчих нормативно-правових актах однакової юридичної сили. На основні засади фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства наголошує принцип невідворотності. А принцип єдиного підходу на законодавчому рівні закріплює усі елементи процесу адміністрування податків [6].

Зважаючи на вищенаведену інформацію, усі принципи можна класифікувати за трьома напрямками (рис. 1).

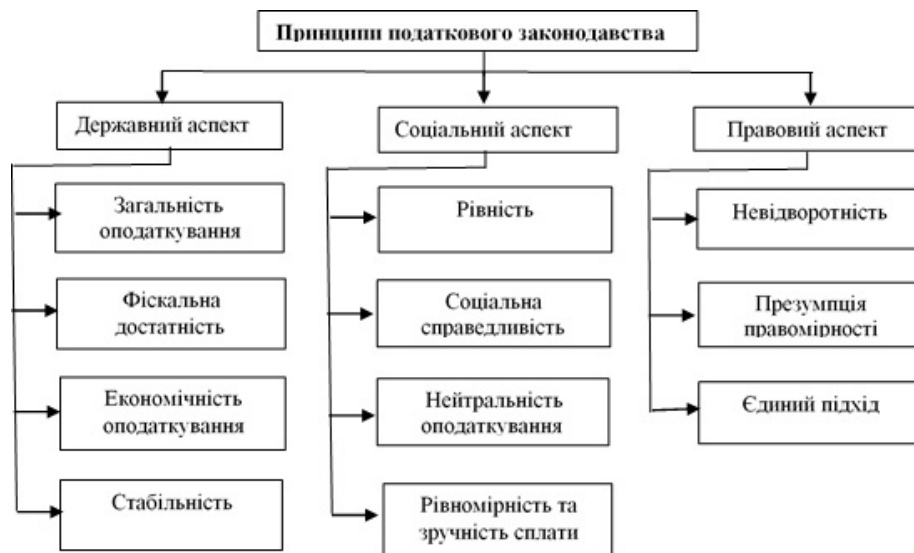


Рис. 1. Класифікація принципів податкового законодавства

Джерело: розроблено авторками на основі [6].

Отже, принципи оподаткування в цілому сприятливі для створення стабільних умов фінансового середовища держави, але необхідно посилити контроль за реалізацією принципу рівності всіх платників податків перед законом, запобігання податковій дискримінації, ухилення від оподаткування, а також активізувати антикорупційні програми на державному рівні.

Однією з фундаментальних ознак принципів оподаткування має бути їхня стабільність. Систематичне дотримання принципів оподаткування як з боку держави, так і з боку платників має створити справедливу, ефективну та оптимальну податкову систему, а також стабілізувати та збільшити надходження до бюджетів усіх рівнів.

**Список використаних джерел:** 1. Гетьман К. О. Принципи оподаткування як засоби реалізації фіскальної функції податку. *Проблеми законності*. 2015. Вип. 129. С. 188-198. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pz\\_2015\\_129\\_25](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pz_2015_129_25). 2. Годорожа С. П. Принципи побудови податкової системи. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2009. Вип. 16(2). С. 91-95. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu\\_e\\_2009\\_16%282%29\\_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2009_16%282%29_16). 3. Лобач О. М. Принципи права: особливості в податковому праві. *Наукові записки НаУКМА. Юридичні науки*. 2018. Т. 1. С. 39-49. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/NaUKMAun\\_2018\\_1\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/NaUKMAun_2018_1_10). 4. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. Київ : Кондор, 2010. 326 с. 5. Столяров В. Ф., Музиченко О. В. Принципи оподаткування в національних податкових системах країн з транзитивними економіками. *Ефективна економіка*. 2010. № 7. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2010\\_7\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2010_7_8). 6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 7. Чернадчук Т. Принципи податкового законодавства: окремі питання. *Актуальні питання вітчизняної юридичної науки* : матер. Третьої Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Суми, 14-15 квітня 2016 р.). Суми : ШНАУ, 2016. С. 68-71. URL: <http://repo.snau.edu.ua/handle/123456789/3905?locale=uk>. 8. Ясько І. В. Принципи оподаткування. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Юридичні науки*. 2015. № 824. С. 135-139. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/vnulpurn\\_2015\\_824\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/vnulpurn_2015_824_22).

УДК 657

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-78-80

**Ю. П. Остапенко**, канд. екон. наук, доцент кафедри обліку в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу  
ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», м. Київ, Україна

### ОРЕНДНІ ОПЕРАЦІЇ: УПРАВЛІННЯ НАВАНТАЖЕННЯМ НА ПОДАТОК НА ПРИБУТОК

*Ключові слова:* облік, операційна оренда, фінансова оренда, оперативний лізинг.

Питання формування в бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та про її розкриття у фінансовій звітності врегульовані нормами НП(С)БО 14 «Оренда» [1].

Згідно з п. 4 НП(С)БО 14 орендою визнається угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку. При цьому НП(С)БО 14 передбачено два види оренди – операційна й фінансова.

Ознаки, за наявності хоча б однієї з яких оренда вважається фінансовою, наведені в п. 4 НП(С)БО 14.

Передані в операційну оренду об'єкти продовжують відображатися в орендодавця на балансових рахунках бухгалтерського обліку.

На відміну від бухгалтерського обліку в податковому обліку, який регулюється Податковим кодексом України (далі ПКУ), використовується інша термінологія. При встановленні в договорі оренди умов інших, ніж ті, що передбачаються фінансовим лізингом (орендою), відповідна господарська операція називається згідно з п. 14.1.97 ПКУ [2] оперативним лізингом (орендою).

Оперативний лізинг (оренда) – господарська операція фізичної або юридичної особи, що передбачає передачу орендарю основного фонду, придбаного або виготовленого орендодавцем, на умовах інших, ніж ті, що передбачаються фінансовим лізингом (орендою).

Тобто незалежно від того, чи відповідає операція ознакам фінансового лізингу, передбаченим п. 14.1.97 ПКУ, в договорі можна зазначити, що для цілей оподаткування його слід вважати договором оперативної оренди. У цьому випадку операції в межах такого договору розглядають як оперативну оренду.

Враховуючи те, що базу обкладення податком на прибуток визначають на підставі бухгалтерського фінансового результату до оподаткування згідно з п. 134.1.1 ПКУ, важливим є порядок бухгалтерського обліку доходів і витрат від операційної оренди.

Дохід від операційної оренди, що не належить до основної діяльності підприємства-орендодавця (крім доходу від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості), визнається в орендодавця іншим операційним доходом відповідного звітного періоду (п. 17 НП(С)БО 14):

- на прямолінійній основі протягом строку оренди (тобто рівними частинами); або
- з урахуванням способу одержання економічних вигід, пов'язаних із використанням об'єкта операційної оренди.

Основною діяльністю підприємства є операції, які пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення (діяльності) підприємства, і які забезпечують основну частку його доходу (Лист Мінфіну № 31-34000-20-10/29614).

Якщо операційна оренда належить до основної діяльності підприємства-орендодавця, то йому при відображенні в бухгалтерському обліку і звітності доходу від такої оренди слід керуватися роз'ясненням, наданим у Листі Мінфіну № 31-34020-20-27/25329.

Отриману авансом за декілька періодів орендну плату одразу до доходу не включають, спочатку її відносять до складу доходів майбутніх періодів, а вже в тих періодах, за які орендну плату отримано, визнають дохід. Причому тут має значення розрахунковий період (місяць, квартал, рік), встановлений у договорі оренди. Від нього й залежатиме момент відображення доходу.

Якщо орендар сплачує орендну плату авансом, то спочатку її відносять на витрати майбутніх періодів, які списують у тих періодах, за які орендну плату було перераховано.

Витрати орендодавця з укладення угоди про операційну оренду (юридичні послуги, комісійні винагороди) визнаються іншими операційними витратами того звітного періоду, в якому вони мали місце (п. 18 НП(С)БО 14). Інші витрати орендодавця, пов'язані з отриманим доходом від операційної оренди, також слід визнавати іншими операційними витратами.

Амортизацію переданих в оренду необоротних активів орендодавець нараховує згідно з правилами, встановленими для таких активів. Тобто амортизаційні відрахування за об'єктом операційної оренди відображають так, як і у випадку, коли підприємство експлуатує такий актив самостійно. Нараховану амортизацію включають до складу витрат.

У орендаря належна за користування об'єктом операційної оренди плата визнається витратами згідно з НП(С)БО 16 «Витрати» на прямолінійній основі протягом строку оренди або з урахуванням способу одержання економічних вигід, пов'язаних із використанням об'єкта операційної оренди (п. 9 НПБО 14). Нарахована орендна плата в орендаря відображається

залежно від призначення орендованого об'єкта у складі собівартості продукції (робіт, послуг), адміністративних витрат, витрат на збут.

Особливу увагу слід звертати на питання, пов'язані з ремонтом і поліпшенням об'єкта оренди. Зокрема, слід враховувати такі випадки:

1. Якщо ремонт і поліпшення об'єкта оренди здійснює сам орендодавець, то це звичайний ремонт і поліпшення власних основних засобів, тоді жодних особливостей у бухгалтерському обліку такі операції не мають. Облік таких операцій здійснюють відповідно до п. 14 і 15 НП(С)БО 7 «Основні засоби», а саме:

– витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання, включають до складу витрат;

– витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводять до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта, збільшують первісну вартість такого об'єкта. Тобто витрати на поліпшення підлягають подальшому нарахуванню амортизації такого об'єкта.

Так само відображають витрати на ремонт і поліпшення об'єкта оренди у разі, коли їх здійснює орендар з подальшим відшкодуванням орендодавцем.

2. Якщо витрати орендаря на ремонт і поліпшення орендованого майна орендодавець не відшкодовує, тоді в цьому випадку необхідно враховувати наступне:

– проведені орендарем ремонти, що не призводять до збільшення первісно очікуваних економічних вигід від використання об'єкта оренди, орендодавець у себе в обліку не відображає;

– здійснені орендарем поліпшення об'єкта, передані орендодавцеві після закінчення строку дії договору оренди, орендодавець відображає в обліку як безоплатне отримання необоротних активів.

Після введення поверненого об'єкта оренди у штатну експлуатацію суму здійснених поліпшень включають до складу первісної вартості об'єкта. Одночасно з нарахуванням амортизації на об'єкт, що був поліпшений, орендодавець визнає інший дохід в сумі, пропорційній амортизації поліпшень.

**Список використаних джерел:** 1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: затверджене наказом Мінфіну України від 28.07.2000 № 181. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00>. 2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

УДК 657:336.22

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-80-82

**Н. Л. Гресь**, канд. пед. наук, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту

**К. В. Макобок**, магістрант

Національний технічний університет «Дніпровська політехніка», м. Дніпро, Україна

## **ЩОДО ОФІЦІЙНОГО ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ «ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ»**

**Ключові слова:** *додана вартість, новостворена вартість, податок на додану вартість, подвійне оподаткування, податкова система.*

Податок на додану вартість (ПДВ) має високу бюджетоутворюючу значущість, проте вважається державним податком складним та суперечливим, з найбільш витратним процесом адміністрування. За час існування в податковій системі України дещо змінювалася назва податку [1–4], збільшився у разі обсяг тексту чинних нормативно-правових актів, що регулюють порядок його справляння. З'явилися нові термінологічні конструкції: «податкове зобов'язання», «податковий кредит», «бюджетне відшкодування ПДВ», значно розширився перелік пільгових операцій, збільшився документообіг (податкові накладні, їх реєстрація), зріс обсяг податкових декларацій, запроваджено електронне адміністрування податку й т. д.

Постійне вдосконалення законодавчих норм призвело спочатку (01.07.1997-01.01.2011) до втрати, а потім (01.01.2011-до тепер) до надзвичайно узагальненого тлумачення такого важли-



вого економічно-правового терміну, як «податок на додану вартість». Так, поступово цей податок перетворився з частини новоствореної вартості, яка сплачується до державного бюджету на кожному етапі виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг [1, ст. 1; 2, ст. 1] на просто «непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V» Податкового кодексу [4, пп. 14.1.178 ст. 14]. Завдяки тому, що в сучасному визначені ПДВ чітко вказано лише на те, що цей податок є непрямим, обізнані особи можуть зрозуміти, що він є податком на споживання, обов'язковим платежем, який сплачують платники опосередковано через цінові механізми, причому сума податку не зменшує об'єкта оподаткування, а збільшує ціну товару. Отже, де-факто цей податок завжди й за будь-яких умов стягується з кінцевого споживача, яким є той, хто купує товар/послугу для власного користування [5, с. 2–5].

З огляду на назву податку цілком логічною є думка, що об'єктом оподаткування ПДВ мають бути певні операції платників податку, а предметом – додана вартість. Натомість, у податковому законодавстві об'єктом оподаткування ПДВ спочатку були «обороты по реалізації» [1, ст. 3, ст. 4; 2 ст. 3, ст. 4], пізніше – «операції платників податку» [3, ст. 3; 4, п. 185.1 ст. 185], а предметом – відповідно «оподатковуваний оборот» і «база оподаткування», визначення якої зазвичай залежить від виду операції платника податку. Звідси очевидно, що назва цього податку не відповідає його економічному змісту. Цю думку поділяють Т. Сльозко [6], В. Дедекаєв [7] та ін. вчені й практики. За весь час існування ПДВ у податковій системі України на законодавчому рівні [1–4] не було сформульовано визначення економічних термінів «новостворена вартість» та «додана вартість».

Проаналізувавши тлумачення доданої вартості у науковій, навчальній, довідниковій літературі, К. К. Уллубієва [8] стверджує, що її утворюють інші прямі та непрямі витрати (заробітна плата, відрахування на соціальне страхування, витрати на рекламу, інші витрати) та додаткова вартість (прибуток, рента (орендна плата), відсоток). Вона визначає додану вартість як «вартість, що створюється всередині підприємства внаслідок дії над засобами праці (заробітна плата та інші супутні витрати) та предметами праці (у вигляді амортизації) і включає в себе додаткову вартість (тобто прибуток, орендну плату та відсоток на капітал)». В. Карєв [9] наголошує, що «додана вартість – це ніщо інше, як сума прибутку плюс нарахована заробітна плата разом з відрахуваннями до соціальних фондів (ЄСВ), включена в ціну продажу товару або послуги». Сьогодні базою оподаткування ПДВ фактично є відпускна ціна (вартість) продукції (товарів, робіт, послуг). Формуючи її, виробничі підприємства до повної собівартості додають прибуток; підприємства оптової торгівлі до вартості закуплених товарів без ПДВ додають постачальницько-збутову надбавку, а підприємства роздрібною торгівлі – торговельну надбавку (націнку). До складу повної собівартості готової продукції (робіт, послуг), постачальницько-збутової та торговельної надбавки входять витрати на оплату праці (нараховані суми заробітної плати (винагороди)) та сплату єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ). Отже, на кожному етапі руху продукції від її виробника до кінцевого споживача сума нарахованої заробітної плати (винагороди) оподатковується двічі, бо де-факто входить до бази оподаткування ЄСВ та до бази оподаткування ПДВ. Таке подвійне оподаткування не тільки негативно впливає на рівень цін, але, насамперед, суперечить принципам побудови системи оподаткування, встановленим Господарським кодексом України [10], у ч. 2 ст. 17 якого зазначено що «закони, якими регулюється оподаткування суб'єктів господарювання, повинні передбачати ... усунення подвійного оподаткування».

Виходячи зі сфери дії ПКУ [4] та Господарського кодексу України [10], можна стверджувати, що подвійне оподаткування фактичних витрат підприємства на оплату праці суперечить нормам вітчизняного законодавства.

В умовах відсутності правового закріплення визначення поняття «податок на додану вартість» вчені, зокрема Т. В. Білобровенко [11, с. 50], О. А. Подолянчук [12] та інші, роблять спроби сформулювати науково-обґрунтоване тлумачення цього важливого податково-правового терміну. Проте це складне завдання, враховуючи встановлений порядок справляння податку на додану вартість. Отже, нині існує нагальна потреба законодавчого закріплення в основній частині Податкового кодексу України, а саме у його ст. 14, тлумачення поняття «додана вартість» та уточнення (зазначення найістотніших ознак) поняття «податок на додану вартість». Адже неточна правова дефініція призводить до маніпулювання змістом.

**Список використаних джерел:** 1. Про податок на добавлену вартість : Закон України від 20.12.1991 № 2007-XII. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2007-12>. 2. Про податок на добавлену вартість : Декрет Кабінету Міністрів України від 26.12.1992 № 14-92. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/14-92>. 3. Про податок на додану вартість : Закон України від 03.04.1997 № 168/97-ВР. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/168/97-%D0%B2%D1%80>. 4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 5. Боярчук Д. Цікаві факти про ПДВ. OPEN SOCIETY FOUNDATIONS. Проект «Популярна економіка: ціна держави». 2014. № 26. С. 1-13. URL: [case-ukraine.com](http://case-ukraine.com). 6. Сльозко Т. Чи насправді ми сплачуємо податок з доданої вартості? *Економіка України*. 2005. № 8. С. 57-60. 7. Дедекаєв В. Концептуальні положення реформування ПДВ. *Економічний часопис – XXI*. 2007. № 5-6. URL: <http://soskin.info/ea/2007/5-6/2007010/html>. 8. Уллубієва К. К. Додавлена та додана вартість: сутність та взаємозв'язок понять в бухгалтерському обліку. *Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки*. 2009. № 4(50). С. 166-170. 9. Карев К. П. Внесення змін до Податкового кодексу України, які дозволять повністю виключити необхідність відшкодування ПДВ з бюджету та складання податкових накладних. URL: <https://petition.president.gov.ua/petition/40512>. 10. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>. 11. Білобровенко Т. В. Бухгалтерський облік і контроль розрахунків з бюджетом за податком на додану вартість : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана». Київ, 2018. 280 с. 12. Подоляничук О. А. Облікове забезпечення розрахунків з податку на додану вартість. *Ефективна економіка*. 2020. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7667>.

УДК 336

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-82-84

**К. Ю. Барішевський**, здобувач вищої освіти

**А. О. Січевська**, здобувачка вищої освіти

Науковий керівник: **О. Ю. Акименко**, канд. екон. наук, доцент

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## ГЕНЕЗИС СТАНОВЛЕННЯ ТА РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ

**Ключові слова:** податки, податкова система, оподаткування, реформування, Державна податкова адміністрація.

Зважаючи на те, що наукове пізнання будь-яких проблем та явищ розвивається в контексті історичного досвіду, дослідження питань реформування податкової служби потребує ретельного аналізу досвіду становлення та розвитку податкової системи, адже виникнення податків у Київській Русі пов'язують саме зі становленням цієї древньої держави та їх національним походженням. Йдеться про подимний податок, полюддя та поплужне. Так, наприклад, існування «подимного», одного з найдавніших прямих податків, пов'язують з українськими землями, а його назву з одиницею оподаткування (домом, селянським двором). Сплата його відбувалася натурою та часткового грошима. Другий податок - полюддя, збирався під час щорічних об'їздів Київської Русі князем та його дружиною. Ще одним джерелом наповнення казни був податок, який пов'язували з плугом, тому що саме він був одиницею оподаткування поплужним – земельним податком, який йшов на військові витрати, утримання князівського двору та дипломатичні місії. Існування цих податків у подальшому знайшло своє продовження в Галицько-Волинському князівстві, а потім в Литовсько-Українській та Литовсько-Польській державі [3, с. 2]. Рентні відносини запровадила княгиня Ольга, розвиваючи і вдосконалюючи традиційну систему податків, збагачуючи їх оброками. Останні стали важкою розплатою за смути і нестабільність життя на Русі в XII-XIII ст. В епоху середньовіччя Русь сплачувала податки Литовській, Польській і Московській державам, час від часу, збільшуючи кількість прямих і непрямих, звичайних і надзвичайних податей, яких нараховувалося більше 30 [3, с. 2].

З XV століття вводиться половина – прямий грошовий податок, який сплачували спочатку селяни, виходячи з кількості худоби і землі, а згодом і усі державні категорії заможного селянства. Також існував і ще один натуральний податок – поштучне, який був запроваджений литовцями та сплачувався селянами від кількості худоби та птиці, витканого полотна, ряден, рушників [4, с. 1].

З приходом в Україну так званого Магдебурзького права пов'язують розвиток міст, запровадження помірному торговельного мита та поштовх у податковому та митному регулюванні. За Магдебурзьким правом голова чи бургомістр, наділений найвищою виконавчою та судовою владою в місті, самостійно встановлював розміри податків та мита, регулював податкові відносини, розглядав усі майново-боргові спори й ухвалював рішення [4, с. 1]. За часів Гетьманщини була скасована частина податків, які мали бути стягненими з населення. Шляхта, козацька старшина були звільнені від податків повністю. Лише міщани і селяни платили стацію – податок на утримання війська, а також сплачували податок з промислових прибутків. [3, с. 2]. Однак згодом помірне мито було замінене Московським податком, що становив 5 % від продажної ціни товару, і пояснюють ці зміни саме втратою Україною її незалежності та поневоленням Російською Імперією.

Запроваджується нова система оподаткування населення прямими податками. Запровадження подвійного оподаткування значно збільшило кількість платників податків за рахунок введення в їх число тих категорій населення, що раніше були звільнені від оподаткування: «задвірних», «ділових людей», половників та інших. Загальну суму подвійного визначав уряд на чолі з урядником, а сільська громада чи міське управління розподіляли суму податку між всіма дворами.

Подвійне оподаткування зберігалось до запровадження подушного, основного прямого податку Російської імперії, запровадженого в Україні в першій половині XVIII століття. Характерними рисами цього податку було наступне: по-перше, його сплачувало все чоловіче населення країни, крім дворян, духовенства і осіб, що перебували на державній службі; по-друге, розрахунок необхідного обсягу здійснювався щорічно, визначався сумою, необхідною для утримання армії і флоту, постійно збільшувався. У XVIII столітті подушне становило близько 50 % усіх надходжень до державного бюджету Російської імперії, протримався даний податок до кінця XIX століття, до моменту появи іноземних інвесторів та розвитку сільськогосподарського і ремісничо-промислового підприємництва [1].

Революція, громадянська війна, короткочасовий НЕП суттєво змінюють податкову систему шляхом запровадження елементів цивілізованого регулювання економіки - прямих і непрямих податків. Сталінізація спростила податкову систему і в умовах тоталітарної системи вона стала по суті номінальною і набрала вироджених форм. Потреби в спеціальному податковому органі в умовах загальнодержавної форми власності на засоби виробництва не було. У складі Міністерства фінансів та його підрозділів в областях, районах, містах виділялись відповідні підрозділи держдоходів. Вони несли відповідальність за дотриманням діючого порядку справляння бюджетних доходів і за виконання плану надходжень платежів до бюджету [4, с. 1].

Розвиток нової податкової системи в Україні ознаменовано отриманням державою незалежності у 1991 році. Нова податкова система суттєво відрізнялася від тієї, що існувала в умовах командно адміністративної системи—з особливостями, характерними для всіх республік колишнього СРСР. До речі, податкова система України, що формується нині, з одного боку, сягає своїм корінням у систему доходів державного бюджету колишнього СРСР, з іншого боку, потребує змін і реформ, що відповідали б вимогам сьогодення [4, с. 1]. Наступним важливим етапом у реформуванні податкової системи є прийняття у 1994 році Закону «Про систему оподаткування», розподіл податків на загальнодержавні та місцеві й утворення в подальшому Державної податкової адміністрації та місцевих податкових інспекцій.

Утворення Державної податкової адміністрації, аналогу якої досі не існувало, було величезним кроком українського керівництва по притягненню у сферу оподаткування тіньового капіталу та контролю за доходами всіх юридичних і фізичних осіб. Проіснували податкові інспекції до 1997 року та були замінені податковими адміністраціями в областях та містах Києві та Севастополі на чолі з Державною податковою адміністрацією України. Ця реорганізація спричинила подальше оновлення, яке відобразилося в необхідності створення Податкового кодексу України. До вже наявних податків та платежів додалися кілька нових (гербовий збір, відрахування до Пенсійного фонду з купівлі-продажу валюти, золота, дорогоцінних металів та каміння, автомобілів), разом з цим деякі платежі та збори до бюджету скасовано (відрахування в фонд Чорнобиля). [3, с. 2]. У 1997 році оновлюється нормативна база, а саме вносяться зміни

до Закону України «Про систему оподаткування» в частині стягнення загальнодержавних податків і зборів (обов'язкові платежі); місцевих податків і зборів (обов'язкові платежі).

З 1 січня 2011 року набирає чинності новий Податковий кодекс України, скасовуючи при цьому безліч Законів України, декретів Кабінету Міністрів України, постанов Верховної Ради України та указів Президента України. У новому кодексі змінено кількість та склад загальнодержавних і місцевих податків та зборів.

Сьогодні податкова система України перебуває на етапі кардинальних перетворень. 6 січня 2020 року Верховна Рада знову прийняла ряд змін до Податкового кодексу України. Як запевняють законотворці, їх метою є вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві. Ця реформа передбачає велику низку змін та новацій: змінюється стиль проведення і строки перевірок, збільшуються штрафи, реформування інституту відповідальності тощо. Очевидно, що реформування податкової системи України передбачає розв'язання двох груп проблем: вдосконалення інституціональних умов оподаткування і вдосконалення податкової системи: її складу структури та окремих елементів.

Отже, можна зробити висновок, що сьогодні податкова система України перебуває на етапі кардинальних перетворень. В державі постійно проводилась політика зміни системи оподаткування, але, на жаль, не завжди продумана, економічно обґрунтована, та не завжди це відбувалось у комплексі з іншими фінансовими нововведеннями.

**Список використаних джерел:** 1. Соколовська А. М. Податкова система України – теорія та практика становлення. Київ : НДФІ, 2001. 372 с. 2. Історичний аспект у реформуванні податкової служби України. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/3877/1/93.pdf>. 3. Становлення податкової системи в Україні: історичний аспект від 04.04.2013 року. URL: <https://www.stud24.ru/taxation-law/stanovlennya-podatkovogo-sistemi-v-ukran/472880-1797572-page2.html>. 4. Історія формування податкової системи України. URL: [https://uk.wikipedia.org/wiki/Податкова\\_система\\_України](https://uk.wikipedia.org/wiki/Податкова_система_України).

УДК 336.2

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-84-85

**С. Ю. Бахир**, здобувач вищої освіти

Науковий керівник: **В. В. Гливенко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## **ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ РЕНТНОЮ ПЛАТОЮ ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ**

*Ключові слова:* лісові ресурси, рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів, ставки збору.

Ліси є національним багатством держави й основним джерелом задоволення потреб суспільства та деревообробної галузі в лісових ресурсах. Однак варто наголосити про наявні нині проблеми функціонування та розвитку лісового сектору в Україні, які мають соціальний, екологічний, та економічний характер. Зокрема, варті уваги незаконні вирубки лісів, а також стихійні лісові пожежі, які наносять чисельні збитки лісовій галузі та знищують рослинний і тваринний світ.

З огляду на надзвичайно важливу роль лісів у контексті забезпечення суспільного добробуту, пріоритетною для вирішення наявних проблем є рентна складова державної еколого-економічної політики. Такий підхід являє собою використання особливого інструментарію та системне нормативно-правове забезпечення. Фундаментальними характеристиками рентного інструментарію регулювання лісокористування є рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів.

Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів є одним із видів збору за спеціальне використання природних ресурсів. Як зазначає В. А. Голян, рентна плата за спеціальне використання природних ресурсів є основним інструментом фіскального регулювання природокористування, який спрямований на забезпечення перерозподілу ренти в інтересах власника природних ресурсів, переважно народу України, у зв'язку з господарським освоєнням природоресурсного потенціалу [1].

У методологічному аспекті така рента вважається ціною, яка сплачується за споживання ресурсів, кількість яких обмежена. Платниками даного збору є лісокористувачі – юридичні та фізичні особи, яким надано в постійне або тимчасове користування земельні ділянки лісового фонду.

Фундаментальними для оцінки ключових ознак рентного інструменту регулювання у сфері використання лісових ресурсів є норми Конституції України про те, що природні ресурси є об'єктами права власності Українського народу, а права власника від імені Українського народу здійснюють органи державної влади та органи місцевого самоврядування. Кожен громадянин має право користуватися природними об'єктами права власності народу [2].

Відповідно до пункту 256.11.1 статті 256 Податкового кодексу України, сума рентної плати обчислюється суб'єктами лісових відносин, які видають спеціальні дозволи, і зазначається в цих же дозволах [3].

Ставки збору за заготівлю деревини основних лісових порід встановлені в розрізі двох поясів, найменування лісової породи, а також поділу її на велику, середню та дрібну ділову (без кори) деревину, а також дров'яну деревину (з корою). До першого поясу відносяться усі ліси, за винятком лісів Закарпатської, Івано-Франківської та Чернівецької областей і лісів гірської зони Львівської області, а до другого поясу належать ліси Закарпатської, Івано-Франківської та Чернівецької областей і ліси гірської зони Львівської області.

Починаючи з 16.01.2020, внесено зміни у Податковий кодекс, які відмінюють урахування розрядів, які раніше встановлювалися для кожного кварталу (урочища), виходячи з відстані між центром кварталу і найближчим нижнім складом лісозаготівельника, до якого деревина вивозиться безпосередньо з лісосіки, або пунктом відвантаження деревини залізницею. На нашу думку, це доцільне рішення, оскільки розподіл лісів на розряди ускладнював розрахунок рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів та не мав значного функціонального впливу.

Попри свою важливість слід зауважити, що рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів становить лише 0,1 податкових надходжень у структурі всіх доходів до бюджету [4]. Вона є складовою собівартості заготівлі знеособленого кубометра деревини (становить 11 % у собівартості) та одним із джерел формування фінансових ресурсів у частині рентних платежів за використання природних ресурсів підприємств [5].

Варто зазначити, що проблемні питання рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів, в більшій мірі, пов'язані з тим, що не повною мірою виконується стимулююча функція, не повністю забезпечено справедливий міжбюджетний розподіл, а також відсутня мотивація лісокористувачів та територіальних громад до більш ефективної з екологічної та економічної точок зору діяльності щодо лісів.

Отже, попри те, що рентна плата у сфері використання лісових ресурсів досі не стала дієвим еколого-економічним механізмом, аналіз законодавчого забезпечення справляння рентної плати свідчить про її великий потенціал в майбутньому. А підставою для цього позитивного прогнозу слугує динаміка збільшення частки рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів, що надходить до місцевих бюджетів починаючи з 2017 року і дотепер [4]. Така тенденція корелює з процесом активної децентралізації влади в Україні, що передбачає передачу повноважень, зокрема щодо розпорядження майном, територіальним громадам, в тому числі лісовими ресурсами, що дасть змогу контролювати стан лісової галузі на кожній території та мати важелі впливу на відновлення та догляд за лісовими угіддями.

**Список використаних джерел:** 1. Голян В. А. Плата за природні ресурси в умовах децентралізації: інвестиційний проект. *Інвестиції: практика та досвід*. 2016. № 7. URL: [http://www.investplan.com.ua/pdf/7\\_2016/3.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/7_2016/3.pdf). 2. Конституція України від 28 червня 1996 р. Відомості *Верховної Ради України*. 1996. № 30. 3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (редакція 07.11.2020 р.). URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 4. Бюджет України 2019 : статистичний збірник / Відділ статистики державних фінансів Департаменту державного бюджету Міністерства фінансів України. Київ, 2020. 28 с. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/2\\_Budget\\_of\\_Ukraine\\_2019\\_\(for\\_website\)%20\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/2_Budget_of_Ukraine_2019_(for_website)%20(1).pdf). 5. Герасим П. М., Клим Н. М. Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів у бюджетній системі України. *Фінансовий ринок: інституції та інструменти* : матеріали XVII Міжнародної наукової конференції. Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2018. С. 26-28. URL: <http://finance.lviv.ua/wp-content/uploads/2018/06/Materialy-17-konferentsiyi-Finansoviy-rynok.pdf>.

Д. О. Брежунова, здобувачка вищої освіти

О. Ю. Акименко, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА З УРАХУВАННЯМ ЗАКОРДОННОГО ДОСВІДУ

**Ключові слова:** суб'єкт малого підприємництва, спрощена система оподаткування, платники податку, податки.

В умовах розвитку ринкових відносин малий бізнес є найбільш впливовим компонентом економіки України. Він є джерелом уніфікації монополізму, розвитку конкуренції, поживлення інвестиційного клімату, активізації науково-технічного прогресу, а також стабільного забезпечення ринку товарами та послугами і, як наслідок, зростання споживчого попиту. Водночас кількість підприємств малого бізнесу щороку зростає (21 461 од. у 2017 році, 22 567 од. у 2018 році та 23 750 од. у 2019 році) [1], що забезпечує стрімкий приріст додаткових робочих місць та наповнення бюджетів різних рівнів. Малий бізнес є основою ефективного функціонування середнього та великого підприємництва. В умовах адаптації бухгалтерського та податкового законодавства до європейських стандартів, особливості оподаткування суб'єктів малого підприємництва набувають значної актуальності та суттєвим чином впливають на процес ведення бухгалтерського обліку та його організації [2].

Питання оподаткування малого бізнесу досліджували такі вітчизняні науковці, як В. Бобиль, О. Топоркова [3], Т. Голобородько [4], О. Деренько [5], В. Черкашин, В. Дубровський [6], В. Василевський, О. Поліщук [7], О. Ніколюк, Б. Нечипоренко [8]. Так, О. Ніколюк та Б. Нечипоренко [9] ґрунтовно розглянули плюси і мінуси спрощеної системи оподаткування України. В. Черкашин та В. Дубровський провели аналітичну роботу щодо досвіду різних країн у сфері оподаткування малого бізнесу, а В. Бобиль та О. Топоркова розглянули організаційні аспекти основних положень системи оподаткування малого підприємництва [3; 6].

В Україні суб'єкт малого підприємництва (фізична чи юридична особа) може обрати загальну або спрощену систему оподаткування. Використання загальної системи передбачає сплату таких податків (рис. 1).

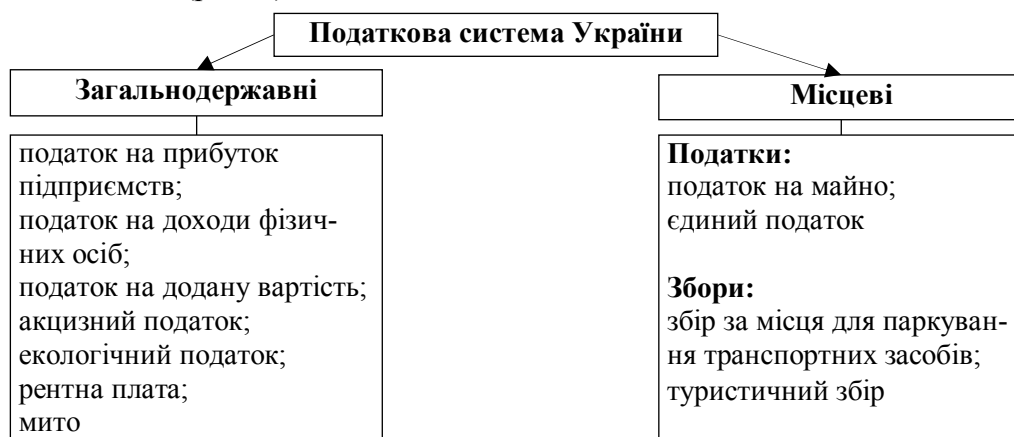


Рис. 1. Податкова система України [9]

Поряд з цим, з метою зменшення податкового тиску та спрощення ведення бухгалтерського, податкового обліку Податковим кодексом України встановлена можливість використання спрощеної системи, якою передбачено заміну сплати окремих податків і зборів сплатою єдиного податку. Таким чином, залежно від організаційно-правової форми діяльності, обсягів доходу, кількості найманих працівників, сфери діяльності та способів розрахунку, суб'єкт малого бізнесу може обрати першу, другу чи третю групу єдиного податку. Для платників податку першої групи ставка єдиного податку встановлюється в розмірі не більше ніж 10 % від прожиткового мінімуму, для другої групи – не більше ніж 20 % мінімальної за-

робітної плати, а для третьої групи відповідно – 3 % з доходу, що стосується платників, та 5 % доходу для неплатників податку на додану вартість [3]. Зазначимо, що важливим нововведенням є законодавче закріплення Законом «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» видів платників податку на доходи нерезидентів з 23.05.2020. Тобто фізичні та юридичні особи, які є платниками єдиного податку і ведуть діяльність, пов'язану зі сплатою доходів нерезидентам, будуть автоматично вважатися платниками податку на прибуток [10].

Для модернізації існуючих принципів оподаткування малого бізнесу необхідним є детальний аналіз і дослідження закордонного досвіду.

Наприклад, податкова політика Франції у сфері малого бізнесу є схожою з українською. Так, французький спрощений податковий режим залежить від обороту і сфери діяльності малого підприємства. Однак хоча всі підприємства малого бізнесу є платниками податку на додану вартість, але є можливість його сплати раз на квартал, що дозволяє використовувати вивільнені кошти для подальших інвестицій, закупівлі обладнання тощо. Система оподаткування малого бізнесу Великобританії передбачає спрощені вимоги до фінансової звітності та пільги, пов'язані із високотехнологічною діяльністю. Водночас існують пом'якшення і у сфері сплати податку на прибуток, зокрема при звичайній ставці розміром у 35 % підприємства малого бізнесу сплачують податок за ставкою 27 %. Також суб'єкти малого бізнесу Великобританії звільняються від сплати податку на інвестиції. У США, на відміну від Великобританії, податок на прибуток сплачується суб'єктами підприємницької діяльності за шкалою: до 50 тис. дол. – 15 %; від 50 тис. дол. до 75 тис. дол. – 25 %; від 75 тис. дол. до 10 млн дол. – 34 %; понад 10 млн дол. – 35 % [4]. У Польщі використовується прогресивна система оподаткування малого бізнесу, яка може бути прикладом для України. Так, у цій країні новостворені підприємства та підприємства, що поновлюють свою діяльність у сфері малого бізнесу звільняються від сплати соціального страхування на 6 місяців. Пільги стосуються не лише підприємців, але й інвесторів, які залежно від сфери інвестицій, безробіття в регіоні тощо, звільняються від сплати податку на прибуток і податку на додану вартість на тривалий час [11].

Отже, жодна податкова система окремої країни не може бути універсальною, тому щоб вдосконалити власну, треба обрати найбільш оптимальні та сучасні положення закордонних систем оподаткування малого бізнесу та адаптувати їх до українських економічних реалій.

Стимулювання малого бізнесу як гнучкого, мобільного компонента економіки, створення сприятливих умов для його розвитку через спрощене оподаткування є головним завданням державної податкової політики.

**Список використаних джерел:** 1. Кількість підприємств за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства. URL: <http://kh.ukrstat.gov.ua/index.php/kilkist-pidpriemstv-za-ikh-rozmiramy-za-vydamy-ekonomichnoi-diialnosti>. 2. Акименко О. Ю., Жолобецька М. Б. Актуалізація синергетичного підходу в дослідженні організації бухгалтерського обліку. *Вісник Одеського національного університету. Серія «Економіка»*. 2018. Т. 23. Вип. 1 (66). С. 152-156. 3. Бобиль В. В., Топоркова О. А. Оподаткування малого бізнесу: нормативно-організаційний аспект. *Review of Transport Economics and Management*. 2019. Вип. 1(17). С. 35-47. URL: <http://eadnurt.diit.edu.ua/handle/123456789/11523>. 4. Голобородько Т. В. Облік та оподаткування суб'єктів малого бізнесу у зарубіжних країнах в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності. *Причорноморські економічні студії*. 2016. Вип. 12(2). С. 149-154. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses\\_2016\\_12%282%29\\_29](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2016_12%282%29_29). 5. Деренько О. А. Міжнародний досвід державного регулювання та підтримки малого підприємництва. *Бізнес Інформ*. 2012. № 5. С. 95-97. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf\\_2012\\_5\\_27](http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2012_5_27). 6. Черкашин В., Дубровський В. Щодо оцінки досвіду різних країн у питаннях оподаткування мікро та малого бізнесу. Аналітична робота. Київ, 2019. 43 с. 7. Поліщук О. В., Василевський В. О. Оподаткування малого бізнесу у провідних країнах світу. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2014. Вип. 7(1). С. 133-136. 8. Ніколюк О. В., Нечипоренко Б. А. Особливості оподаткування малого бізнесу у контексті євроінтеграції. *Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України*. 2017. № 5. С. 90-95. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nzizvru\\_2017\\_5\\_15](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nzizvru_2017_5_15). 9. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 10. Онищенко В. П. Податок на прибуток 2020. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7206-platnik-podatku-na-pributok-na-zagalnih-pdstavah>. 11. Черкашин В. Підтримка бізнесу: Україні варто було б взяти приклад з Польщі. URL: <https://ua.112.ua/mnenie/pidtrymka-biznesu-ukraini-varto-bulo-b-vziaty-priklad-z-polshchi-500570.html>.

**В. П. Дроздов**, магістр

Науковий керівник: **О. В. Сизоненко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## **ШЛЯХИ ГАРМОНІЗАЦІЇ МИТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ ІЗ ЗАКОНОДАВСТВОМ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ**

*Ключові слова:* мито, митне законодавство, Європейський Союз, гармонізація законодавства.

Процес адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу розпочався з моменту підписання перших угод між Україною та Європейським Союзом. Початком відносин між Україною та ЄС стало підписання Угоди про партнерство і співробітництво між Україною та ЄС від 14.06.1994 р. [1]. Зазначена Угода не зачіпала теми вступу до України до Європейського Співтовариства, а мала наметі налагодження доброзичливих та мирних контактів із країною колишнього Радянського Союзу. До основних сфер, в яких необхідним було забезпечення стійкого партнерства, належали економічна співпраця, зокрема можливість створення вільної економічної зони, торгівлю товарами, постійний політичний діалог, транскордонні послуги та співпрацю в питанні підприємницької діяльності та руху інвестицій.

На забезпечення процесу адаптації до законодавства Європейського Союзу Україною була розроблена загальнодержавна програма адаптації національного законодавства [2]. Закон України «Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу» від 18 березня 2004 року передбачав певну послідовність адаптації, зокрема: визначення та переклад на українську мову актів *acquis communautaire*, що регулюють правовідносини у відповідній сфері, проведення порівняльного аналізу відповідних актів та національного законодавства, розроблення рекомендацій стосовно гармонізації законодавства України аналіз наслідків реалізації рекомендацій, визначення обсягу законопроектних робіт та підготовка проектів з їх подальшим прийняттям, а також моніторинг виконання. Для виконання Загальнодержавної програми було створено Координаційну раду з адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу та затверджено порядок підготовки та реалізації плану заходів з виконання Загальнодержавної програми адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу [3].

Положення DCFTA чітко описана комплексна програма адаптації регуляторних норм у сферах, пов'язаних із торгівлею, до відповідних стандартів ЄС. Важливість досягнення згоди та послаблення існуючих бар'єрів у торгівлі підтверджується, зокрема, деталізацією норм у DCFTA. За своїм змістом DCFTA є найбільшим масивом норм, спрямованих на адаптацію законодавства України та ЄС з метою однакового регулювання торговельних відносин.

Основною метою є спрощення доступу українським товаровиробникам на внутрішній ринок Європейського Союзу та поступове збільшення присутності європейських товаровиробників на українському ринку. Основам законодавчого регулювання тарифного регулювання ЗЕД присвячено статті 27-33 глави 1 «Національний режим та доступ товарів на ринки», статтях 40 - 52 глави 2 «Засоби захисту торгівлі» та додатках до розділу V «Торгівля і питання пов'язані з торгівлею», а саме: Додаток I-A, викладений у формі тарифного графіку України та тарифного графіку ЄС, Додаток -C «Графік скасування вивізного (експортного) мита», Додаток I-D «Спеціальні заходи для вивізного мита», Додаток «Спеціальні заходи щодо легкових автомобілів».

2016 рік став роком торговельної інтеграції для України, адже із січня 2016 року почала діяти DCFTA, а вже в липні 2016 року була підписана Угода про зону вільної торгівлі між Україною та Канадою (надалі – CUFTA) [4]. З метою всебічного та повного дослідження змін, що очікують сферу тарифного регулювання, буде проведено порівняльний аналіз між відповідними положеннями DCFTA, CUFTA та національного законодавства, присвяченого тарифному регулюванню. Доцільним вважаємо розділити нормативно-правовий масив на дві



категорії: загальні положення щодо порядку, строків та особливостей тарифної лібералізації та положення щодо мита та застосування засобів захисту торгівлі.

До загальних положень щодо тарифної лібералізації слід відносити положення присвячені одному з центральних положень тарифного регулювання – миту. Положення, що стосуються визначення поняття мита, закріплені у ст. 27 DCFTA та ст. 1.6 «Визначення термінів загального застосування» CUFTA.

Чинне законодавство України не містить такого широкого підходу до визначення поняття мита та ряду виключень, як це наведено у відповідних статтях угод про зону вільної торгівлі. Під митом у національному законодавстві, відповідно до ч. 1 ст. 271 МК України, розуміють загальнодержавний податок, встановлений Податковим кодексом України та який нараховується та сплачується відповідно до МК України, інших законів та міжнародно-правових договорів. Крім зазначеного, ст. 271 МК України передбачає також класифікацію видів мита на ввізне, вивізне, сезонне та спеціальні види мита: спеціальне, антидемпінгове, компенсаційне та додатковий імпорتنний збір [5]. Як вже зазначалося, адаптація національного законодавства України до законодавства ЄС зачепить понятійний апарат.

Положення статей 29-30 DCFTA присвячені тарифній лібералізації ставок ввізного мита між Україною та ЄС. Стаття 29 DCFTA передбачає порядок та графік скасування ввізного мита, які деталізуються у відповідних додатках до DCFTA. Визначено, що кожна Сторона зменшує або скасовує ввізне мито на товари, що походять з іншої Сторони. Аналогічні положення містяться у ст. 2.4 CUFTA.

**Список використаних джерел: 1.** Про ратифікацію Угоди про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами : Закон України від 10.11.1994 № 237/94-ВР. *Відомості Верховної Ради України*. 1994. № 46. Ст. 415. **2.** Про загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу : Закон України від 18 березня 2004 року №1629. *Відомості Верховної Ради України*. 2004. № 29. Ст. 367. **3.** Деякі питання адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу : Постанова Кабінету Міністрів України від 15 жовтня 2004 р. № 1365. *Офіційний вісник України*. 2004. № 42. Ст. 2763. **4.** Угода про зону вільної торгівлі між Україною та Канадою. URL: <http://www.international.gc.ca/trade-commerce/trade-agreements-accordscommerciaux/agr-acc/ukraine/text-texte/toc-tdm.aspx?lang=eng>. **5.** Митний Кодекс України : Закон від 13.03.2012 № 4495-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2012. № 44-45, № 46-47, № 48. Ст. 552.

УДК 336.221.4

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-89-92

**В. В. Ігнатенко**, здобувачка вищої освіти

**Д. О. Черняк**, здобувачка вищої освіти

Науковий керівник: **О. Ю. Акименко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## **ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА ЯК ІНСТРУМЕНТ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ КРАЇНИ**

**Ключові слова:** податкова політика, податкові відносини, функції, соціально-економічний розвиток, інструмент.

Виступаючи одним із найважливіших важелів втручання держави в соціально-економічні процеси, податкова політика становить також комплекс правових та організаційних заходів у регулюванні податкових відносин, забезпечуючи, з одного боку, мобілізацію коштів до бюджетів в необхідних обсягах для виконання покладених на державу функцій, а з другого – стимулюючи підприємницьку діяльність для економічного та соціального забезпечення розвитку країни.

Враховуючи, що соціально-економічний розвиток являє собою процес, направлений на виявлення соціально-економічних потреб суспільства та створення довгострокових стратегій для задоволення потреб у перспективі, загальною метою цього розвитку є здатність економіки поліпшувати та забезпечувати рівень життя населення, особливо в умовах діджиталізації [1].

Різні питання бюджетної та податкової політики, з'ясування їх місця в державному регулюванні економіки у своїх працях розглядали такі зарубіжні вчені, як У. Петті, А. Сміт, Д. Рікардо, В. М. Пушкарева, І. І. Янжул та інші [2-5]. У вітчизняній фінансовій думці проблеми бюджету та оподаткування знаходять своє відображення в працях В. Л. Андрущенко, О. Д. Василика, В. П. Вишневського, О. Т. Замасло, А. М. Соколовської, А. О. Єпіфанова, В. І. Сало та інших [6-8]. Однак, незважаючи на глибину проведених досліджень, питання потребує подальшого дослідження в реаліях сьогодення.

Метою цієї роботи є дослідження сутності податкової політики як інструмента регулювання соціально-економічного розвитку держави. Отже, під податковою політикою прийнято розуміти:

- сукупність економічних, правових і організаційних заходів держави у сфері оподаткування щодо регулювання податкових відносин, які спрямовані на забезпечення надходжень податків до централізованих фондів грошових ресурсів держави та стимулювання економічного зростання за допомогою податкової системи;

- відповідну діяльність держави щодо встановлення та стягнення податків для забезпечення економічного зростання та матеріального добробуту громадян;

- відповідні дії держави для запровадження, правового регламентування та організації процесу справляння податків та податкових платежів, які є знаряддям розподілу та перерозподілу частини валового внутрішнього продукту та формування централізованих фондів грошових ресурсів держави [6; 7].

Не можна не погодитися, що сучасна податкова система є важливою формою прояву державності, компонентом економічної системи, відповідним фінансовим механізмом регулювання безпосереднього процесу примусової передачі частини фінансових ресурсів платників податків у розпорядження держави для виконання важливих соціально-економічних функцій [9]. У свою чергу, рівень економічного розвитку визначають елементи податкової системи, такі як структура та рівень оподаткування.

Так як податкові вилучення мають примусовий характер, то механізм податкового регулювання повинен забезпечувати координацію податкової політики з бюджетною, борговою, митною, інвестиційною та грошово-кредитною політикою, взаємопогодження дій їхніх регулюючих суб'єктів на всіх рівнях державної політики з метою зменшення негативного впливу на платників податків і зборів.

Важливим питанням податкової політики є збільшення податкових надходжень до бюджету, але не шляхом зростання податкового навантаження, а через застосування заходів з легалізації підприємницької активності та забезпечення податкової безпеки. Використання пристосованих до умов господарювання в Україні регуляторних податкових механізмів, що створені на основі сприятливого податкового середовища, та підвищення фіскальної функції оподаткування повинні здійснюватися за рахунок детінізації економіки.

За роки існування незалежної української держави здійснення податкової політики не змогло забезпечити належний рівень соціального захисту населення. Наслідками неефективності оподаткування стали: значний податковий тиск на платників податків, надмірна диференціація в доходах населення, значна тінізація економіки країни, масова міграція працівників за кордон. Для усунення цих наслідків та забезпечення позитивного впливу податкової політики на соціальну сферу необхідно здійснити перехід в оподаткуванні доходів громадян до прогресивної системи, однак із невеликою прогресією. Також доцільно закріпити на законодавчому рівні неоподаткований мінімум доходів громадян та зрівняти його із прожитковим мінімумом, що сприяло б відновленню принципів соціальної справедливості в оподаткуванні. З цією метою доцільно звернутися до зовнішніх та внутрішніх чинників, які впливають на податкову політику та визначають її напрям і характер. Серед зовнішніх факторів науковці виділяють: вибір концепції економічного розвитку країни із врахуванням сучасних глобальних викликів; політику міжнародних організацій у сфері оподаткування; суперництво різних країн світу щодо формування привабливого інвестиційного клімату з урахуванням податкової складової тощо [5]. До внутрішніх факторів належать: рівень безробіття; потребу держави у фінансових ресурсах; рівень інфляції; рівень інвестиційної, інно-

ваційної підтримки та підприємницької активності населення; політичну ситуацію в країні; дефіцит чи надлишок державного та місцевих бюджетів; обсяги реального ВВП; рівень життя населення країни та необхідність фінансування соціально-економічних програм [9].

Вплив податкової політики на соціально-економічний розвиток відбувається через встановлення ставок податків, податкових пільг, звільнення від оподаткування та перерозподіл фінансових коштів на забезпечення функцій держави. Наприклад, витрати на економічну діяльність – це витрати на підтримку галузей економіки, розвиток інноваційних технологій, модернізацію інфраструктури, і вони останні роки зменшилися відповідно з 18 до 10 %, що є негативним явищем.

Стосовно складових податкової політики доречно зазначити таке:

- ✓ соціальна складова податкової політики – забезпечує якісний рівень життя населення, зростання його добробуту, підвищення рівня зайнятості, оптимальний перерозподіл доходів;
- ✓ економічна складова – стимулює ділову та інноваційну активність, сприяє формуванню задовільного інвестиційного клімату;
- ✓ екологічна складова – забезпечує мінімізацію шкідливого впливу на навколишнє середовище, відновлення наявних ресурсів та використання енергозберігаючих та екологічних технологій.

Сучасна екологічна політика повинна стимулювати розвиток технологій, що не забруднюють довкілля або не вживають заходів з ліквідації такого забруднення. Йдеться про пільгове оподаткування або тимчасове звільнення від податків суб'єктів господарювання, які здійснюють розробку та впровадження екологічно чистих, безвідходних, енерго- та ресурсозберігаючих технологій, екологічно чистих видів транспорту та виробництв з переробки вторинних ресурсів. Виконання цих завдань сприятиме досягненню збалансування інтересів держави, підприємств та населення.

Одним із сукупних інструментів структурної політики є митні важелі регулювання. Зменшуючи ставки мита на експортовану продукцію, що відповідає кращим світовим зразкам, держава допомагає вітчизняним виробникам зміцнювати свої позиції на зовнішньому ринку. З іншого боку, митні обмеження імпорту товарів закордонного виробництва застосовуються для захисту внутрішнього ринку.

Отже, податкова політика держави відіграє значну роль, виступаючи одним із інструментів, що регулює соціально-економічний розвиток та через яку здійснюється накопичення та перерозподіл коштів. Податки – це не тільки джерело поповнення бюджетів усіх рівнів, а й генератор економічного піднесення провідних галузей економіки та підприємств, а також регулятор господарської діяльності [8].

Податки є одним із основних інструментів, який активно використовується державою з метою регулювання макро- та мікроекономічних пропорцій розвитку економіки, стимулювання підприємницької діяльності та інвестиційної активності, насичення ринку товарами і економічного зростання. Податкове регулювання перш за все повинне створювати суб'єктам господарювання сприятливі умови для розвитку виробництва шляхом використання новітніх технологій та активного використання інвестиційної стратегії. Для досягнення сталого соціально-економічного розвитку податкова політика має враховувати інтереси населення, підприємств та держави. Щоб держава мала можливість виконувати покладені на неї функції, політика стягнення податків має прагнути стати максимально ефективною та вчасно реагувати на зміни внутрішньої економічної ситуації в країні, особливо в умовах Covid-19, та враховувати зміни світової економіки для забезпечення сталого економічного зростання та добробуту громадян країни.

**Список використаних джерел:** 1. Акуменко О., Петровська А., Жолобetska M., Skrytskyi D. Digital Development of the Economy And Its Role In Improving The International Competitiveness of Ukraine. *International Journal of Advanced Science and Technology*. 2020. Vol. 29(8s). Pp. 2290-2296. URL: <http://sersc.org/journals/index.php/IJAST/article/view/14668>. 2. Петти У., Смит А., Рикардо Д. Антологія економічної класики. Москва : Еконов – ключ, 1993. С. 77-78. 3. Пушкарева В. М. Історія фінансової мислі і політики податків : учеб. посібник. Москва : ИНФРА-М, 1996. 192 с. 4. Янжул И. И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах. Москва : Статут, 2002. 555 с. 5. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. Москва : Соцэкгиз, 1962. 677 с.

6. Рубан М. О. Податкова політика як інструмент регулювання економічного розвитку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2017. № 13. С. 105-108. 7. Замасло О. Т. Податкова система України: теорія, методологія, практика : монографія. Львів : ЛНУ імені Івана Франка, 2017. 420 с. 8. Реформування податкової системи України: сучасні виклики та орієнтири : монографія / за заг. ред. П. В. Пашка, Л. Л. Тарангул. Київ : ТОВ «Новий друк», 2015. 570 с. – (Серія «Податкова та митна справа в Україні», т. 29). 9. Гацька Л. П., Журавський В. Л. Чинники формування податкової політики в умовах глобалізації. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2005. № 80. С. 40-42. URL: [http://papers.univ.kiev.ua/ekonomika/articles/Factors\\_of\\_forming\\_of\\_national\\_tax\\_policy\\_of\\_Ukraine\\_in\\_conditions\\_of\\_globalization\\_14713.pdf](http://papers.univ.kiev.ua/ekonomika/articles/Factors_of_forming_of_national_tax_policy_of_Ukraine_in_conditions_of_globalization_14713.pdf). 10. Нікітішин А. О. Методологічні основи формування та розвитку податкового регулювання. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2020. Вип. 1(24). С. 1-6.

УДК 336.221:330.131.7

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-92-94

**А. Ю. Предко**, здобувач вищої освіти

Науковий керівник: **О. І. Волот**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

### МЕТОДИ ВИЗНАЧЕННЯ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ ПОДАТКОВИХ РИЗИКІВ

**Ключові слова:** податкові ризики, загроза, податкове законодавство, методи, податкові надходження, класифікація.

Фінансова діяльність підприємства здійснюється при значних ризиках, ступінь впливу яких залежить від зміни економічної ситуації в країні, появи нових технологій чи інструментів та кон'юнктури фінансового ринку. Податковий ризик, який є складовою економічного ризику, включає усі характеристики загальноекономічних ризиків: всеохоплюваність, невизначеність, альтернативність, імовірність та конфліктність. Тому питання, пов'язані з керуванням податкових ризиків, є як ніколи актуальними і потребують фундаментальних досліджень, адже вони сприятимуть узагальненню економіко-правового розуміння діяльності зобов'язаних суб'єктів податкових відносин виконувати функції оподаткування, підвищуючи рівень податкової дисципліни [1].

Ознайомившись з думками різних науковців та економістів щодо розуміння податкового ризику, визначаємо його, як загрозу для суб'єкта податкових відносин зазнати фінансових та інших витрат, пов'язаних із процесом оподаткування. Визначення є доречним, адже податковий ризик необхідно розглядати не тільки з економічної, а й з юридичної точки зору [2].

Основні фактори, які впливають на виникнення податкових ризиків, схематично зображені на рис. 1.

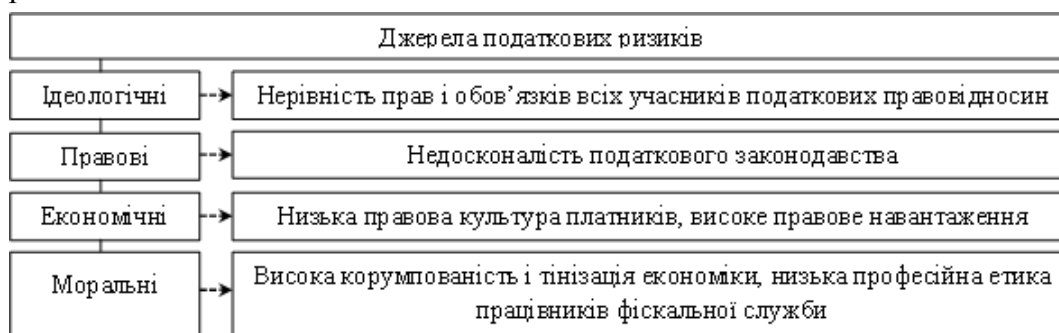


Рис. 1. Джерела податкових ризиків

Джерело: [3].

Податкові ризики можуть визначатися за допомогою таких методів:

– метод історичного аналізу (досліджується та аналізується схожа ситуація, схема або документ, що є об'єктом визначення ризику, з тими, що вже використовувалися або готувалися раніше);

– метод аналогій (суть полягає в тому, що використовується досвід, знання та вміння отриманих іншими державними органами України або податковими органами інших країн у схожих випадках);

– аналітичний метод (використовуються такі технології, як моделювання, аналіз за схемою «причина – наслідок» тощо);

– метод «зворотного аналізу» (виявляє на практиці відхилення податкових стягнень із прогнозними значеннями, визначає причини для того, щоб можна було використовувати їх для виявлення ризиків на ранніх стадіях адміністрування);

– індивідуальне опитування для визначення ризиків [3].

У таблиці наведена класифікація податкових ризиків та їх коротка характеристика.

Таблиця

*Класифікація податкових ризиків*

№	Ознака	Характеристика ризиків
1	Причини виникнення	1) правові ризики (нетяжкі порушення платників податків під час складання та подання податкової звітності, знайдені незначні арифметичні або методологічні помилки в звітності, порушено терміни сплати податків та зборів). 2) кримінальні ризики (значне порушення податкового законодавства у вигляді запровадження схем часткового або повного ухилення від оподаткування). 3) корупційні ризики (працівники фіскальних служб або інші посадові особи вчиняють зловживання або корупційні дії).
2	Щодо суб'єктів податкових відносин	1) податкові ризики держави (загроза недоотримати податки до бюджету шляхом мінімізації оподаткування, можливих через ті чи інші недоліки в податковому законодавстві). До податкових ризиків держави відносять: ризик планування та прогнозування податків, ризик уникнення оподаткування, ризик адміністрування, ризик податкової політики та порушення законодавства. 2) податкові ризики платників (включають ризик збільшення податкового тягаря (спричинений скасуванням певних податкових пільг, встановленням нових ставок податків або підвищенням діючих), ризик податкового контролю (низький рівень обліково-аналітичної роботи та організації контрольної діяльності негативно впливають на управління податковим боргом, що є результативністю податкового контролю), ризик мінімізації податків та ризик карного переслідування).
3	Термін дії	1) тимчасові (діють протягом одного бюджетного періоду); 2) постійні (багаторічні або циклічні)
4	Важливість результатів	1) основні, які несуть вагомий вплив; 2) другорядні, які мають протилежну дію.
5	Час виникнення	1) оперативні (виникають в результаті непередбачуваних ситуацій протягом року); 2) поточні (з'явилися через зміну механізму оподаткування); 3) перспективні (пов'язані з податковим реформуванням, що заплановане).
6	Функціональна характеристика	1) об'єктивні (виникають через фактори, які є незалежними від суспільно-економічного життя); 2) об'єктивно-суб'єктивні (залежать тільки від дій здійснених суб'єктами податкових правовідносин).
7	Вплив наслідків	1) виправдані, тобто ті, які можна обґрунтувати заходами, що вживалися для забезпечення податкових надходжень; 2) не виправдані, які пов'язані з витратами, що виникли під час здійснення таких дій.
8	Сфера виникнення	1) зовнішні (пов'язані з невизначеністю кінцевого результату діяльності щодо надходження коштів до бюджету або фондів через стихійні лиха, зміну політичної системи та політичну нестабільність); 2) внутрішні (неефективна організація діяльності ДФСУ, планування, прогнозування, що призводить до невизначеності результатів діяльності операційних процесів адміністрування податків).

Джерело: узагальнено автором на основі [3].

Отже, податковий ризик впливає на фінансово-господарську діяльність платника податку, і в кінцевому результаті на державу. Тому такі ризики потребують постійного контролю, оцінювання та виявлення, а для їх остаточного усунення необхідно сформувати виважену податкову політику. Порівнюючи українське податкове законодавство з європейськими, постає потреба в оцінці податкових ризиків та аналізі їхньої системи керування. Останнє, в свою чергу, сприяє узагальненню економіко-правового розуміння діяльності суб'єктів, які зобов'язані

сплатити податки, тому держава повинна розробити ефективну податкову систему. Зрозуміло, що податкове навантаження змушує платників вживати заходів, які є порушеннями податкового законодавства. З цього випливає, що бажано законними шляхами зменшити таке обтяження, використовуючи можливі пільги, впроваджуючи систему податкового планування.

**Список використаних джерел:** 1. Євтушенко Н. О. Податкові ризики та система керування ними. *Вісник Дніпропетровського університету. Серія: Менеджмент інновацій*. 2016. Вип. 6. С. 68-77. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/vdumi\\_2016\\_24\\_6\\_9](http://nbuv.gov.ua/UJRN/vdumi_2016_24_6_9). 2. Колісниченко К. І. Сутність і фактори виникнення податкових ризиків. *Світ фінансів*. 2013. № 2. С. 40-47. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/svitfin\\_2013\\_2\\_6](http://nbuv.gov.ua/UJRN/svitfin_2013_2_6). 3. Управління фінансовою безпекою економічних суб'єктів : [навч. посіб.] / С. Фролов, О. Кузьменко, А. Бойко та ін. Суми : ДВНЗ «УАБС НБУ», 2015. 332 с. URL: [http://dspace.puet.edu.ua/bitstream/123456789/6644/1/1407\\_2015.pdf](http://dspace.puet.edu.ua/bitstream/123456789/6644/1/1407_2015.pdf).

УДК 657

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-94-96

**В. С. Пономаренко**, здобувачка вищої освіти

Науковий керівник: **Ю. М. Перетятко**, канд. екон. наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Чернігівський національний технологічний університет, м. Чернігів, Україна

### **ОСОБЛИВОСТІ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ ТА ПЛАТЕЖІВ, ВПРОВАДЖЕНІ ОНОВЛЕННЯМ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ В 2020 РОЦІ**

*Ключові слова:* платники податків, контролюючі органи, ПКУ, податок, адміністрування, відповідальність.

Процес законотворення не стоїть на місці, держава досягає нового рівня економічного розвитку, оновлюючи нормативно-правові документи. Так, Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16.01.2020 року № 466-IX (далі – Закон № 466-IX) було внесено зміни, які вже чинні або ще набудуть чинності в наступному 2021 році [1]. Тож, з метою ознайомлення та аналізу оновлених положень Податкового кодексу України (далі – ПКУ) звернемо увагу на основні зміни, що стосуються особливостей адміністрування податків, зборів та платежів загалом.

По-перше, розглянемо *загальні зміни, запроваджені Законом № 466-IX*. До них відносимо:

- усунення технічних та логічних помилок у ПКУ;
- узгодження податкових норм з іншими оновленими законодавчо-правовими актами;
- визначення контролюючих органів та їх функцій, у зв'язку з реорганізацією Державної фіскальної служби України;
- запровадження норм щодо єдиної юридичної особи в структурі ДПС України;
- встановлення процедури взаємного узгодження з метою усунення проблеми подвійного оподаткування;
- вдосконалення функціональних можливостей електронного кабінету платника податків;
- вирішення питань щодо граничного строку сплати податкового зобов'язання, який припадає на вихідний або святковий день;
- визначення чітких вимог до оформлення випадків втрати, пошкодження або дострокового знищення документів платником;
- збільшення строку, на який може бути продовжено термін надання індивідуальної податкової консультації з 10 до 15 днів;
- надання можливості поновлення строку подання платником скарги в адміністративному порядку, якщо не пройшло 6 місяців з моменту отримання рішення, а також можливості нерезидентам оскаржити певні рішення у контролюючого органу, який їх виніс;
- запровадження нових умов оплати праці державних службовців контролюючих органів [2; 3].

Таким чином, зазначені нововведення покращують процедуру адміністрування податків, зборів та платежів, забезпечуючи спрощення вирішення питань стосовно їх надходження як до державного, так і до місцевих бюджетів. При цьому помітний вплив оцифрування інформації

через розширення можливостей електронного кабінету платника податків. До того ж зміни не оминули й самі контролюючі органи, визначивши їхні функції та нові умови оплати праці.

Слід також звернути увагу на те, що стосується стягнення боргів, а саме:

- скорочено термін, протягом якого до платника податків, якому надіслано податкову вимогу, не застосовуються заходи стягнення, з 60 до 30 календарних днів;
- доповнено підстави звільнення майна платника податків – боржника з податкової застави;
- зменшено терміни, протягом яких платник податків може самостійно здійснити оцінку майна, з двох до одного місяця [3].

Такі заходи спрямовані на пришвидшення процесу погашення заборгованостей платників податків, де головним рушієм виступають більш жорсткі вимоги щодо сплати боргів.

По-друге, з'ясуємо найсуттєвіші оновлення, які торкаються відповідальності як контролюючих органів, так і платників податків. Запроваджується нова концепція відповідальності, яка передбачає:

- обов'язковий аналіз та доведення контролюючими органами наявності умислу та вини платника податків при вчиненні податкового правопорушення;
- притягнення до фінансової відповідальності платника податків за вчинення податкового правопорушення здійснюється за умови наявності в діянні вини, крім деяких податкових правопорушень, відповідальність за які настає незалежно від наявності вини;
- визначення обставин, що пом'якшують відповідальність особи за вчинення податкового правопорушення;
- визначення додаткових обставин, що звільняють від фінансової відповідальності платника податків;
- зменшення розміру штрафів за вчинення податкового правопорушення на 50 відсотків у разі наявності хоча б однієї обставини, що пом'якшує відповідальність;
- відповідальність контролюючих органів за вчинення податкових правопорушень незалежно від наявності вини;
- визначення фіксованого розміру компенсації (одна мінімальна заробітна плата) за шкоду, заподіяну протиправними рішеннями, діями чи бездіяльністю контролюючих органів, для отримання якої платнику податків необхідно довести лише факт протиправності рішень, дій бездіяльності контролюючих органів;
- визначення переліку видів шкоди, заподіяної протиправними рішеннями, діями чи бездіяльністю контролюючих органів, які можуть бути заявлені платником податків до відшкодування (сума такого відшкодування не повинна перевищувати 50 розмірів мінімальної заробітної плати) [3].

Отже, змінами чітко окреслено наявність обставин, що можуть вплинути на пом'якшення або і звільнення від відповідальності, визначено необхідність доказів умислу та вини платника податків. При цьому, що стосується контролюючих органів, то відповідальність настає незалежно від наявності вини відповідно до встановленого переліку видів шкоди. А за наявності факту протиправності рішень чи дій бездіяльності контролюючих органів, визначено фіксовану величину компенсації платнику податків у розмірі однієї мінімальної заробітної плати.

Зазначимо також, що Законом № 466-IX встановлено нові штрафні санкції, які будуть застосовуватися вже з 1 січня 2021 року:

1) у розмірі 2 відсотків обсягу постачання (без ПДВ), але не більше 1200 грн, для кожної несвоечасно зареєстрованої податкової накладної для операцій із постачання товарів/послуг, які звільнені від ПДВ або які оподатковуються за нульовою ставкою та ін.;

2) у розмірі 5 відсотків обсягу постачання (без ПДВ), але не більше 3400 грн, для кожної податкової накладної, яка не зареєстрована для операцій із постачання товарів/послуг, які звільнені від ПДВ або які оподатковуються за нульовою ставкою;

3) за неподання контролюючою особою звіту про контрольовані іноземні компанії – у розмірі 100 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи за кожний такий факт (понад 210 200 грн), несвоечасне подання цього звіту – 50 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи за кожний такий факт (понад 105 100 грн) [1, 3].

Тож, аналізуючи дані санкції, можемо стверджувати, що вони значно підвищили розміри штрафів у разі вчинення зазначених протиправних дій.

По-третє, звернемо особливу увагу на облік платників податків, адже нововведення не минули і його. Так, відповідно до пп. 14.1.24 ПКУ змінюються критерії належності платника податків до великих платників, а саме сплата виключно податкових платежів – 1,5 млн євро (раніше 1 млн податкові та митні платежі) [2; 3]. До того ж встановлюється порядок обліку в контролюючих органах нерезидентів (іноземних компаній, організацій) [3]. Взяття їх на облік в контролюючих органах здійснюється:

– після акредитації (реєстрації, легалізації) на території України відокремленого підрозділу;

– до отримання нерезидентом майнових прав на нерухомість або землю в Україні;

– до відкриття рахунків в банках України;

– у разі акредитації на території України відокремленого підрозділу, одночасно із взяттям на облік нерезидента здійснюється взяття на облік і його відокремленого підрозділу [1, 3].

Стосовно обліку платників податків варто відзначити ще й те, що вдосконалюється порядок реєстрації платниками податку на додану вартість і забезпечується облік фізичних осіб підприємців з ознакою провадження «незалежної професійної діяльності» [3].

Таким чином, спостерігаємо покращення ведення обліку платників податків та уточнення вимог взяття на облік у контролюючих органах нерезидентів.

Підсумовуючи, можна зробити висновок, що оновлені положення ПКУ, причиною змін яких виступає Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16.01.2020 року № 466-IX, стосуються не тільки платників податків, як резидентів, так і нерезидентів, але й самих контролюючих органів. Так, пришвидшується процес вирішення спірних питань щодо сплати податків, зборів та платежів, модернізується електронне середовище платників податків у розрізі кожного окремого електронного кабінету, впроваджуються більш чіткі вимоги до відповідальності, набувають чинності нові розміри штрафних санкцій у разі порушення податкових норм, що діятимуть вже в 2021 році, а також вдосконалюється система обліку платників податків контролюючими органами. Усе це істотно впливає як на ефективність провадження діяльності суб'єктами господарювання, так і на виконання податковими органами покладених на них обов'язків, що, в свою чергу, відбивається і на підвищенні економічного розвитку всієї країни.

**Список використаних джерел:** 1. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві : Закон України від 16.01.2020 року № 466-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text>. 2. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI (у редакції від 07.11.2020 року). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>. 3. Зміни, передбачені Законом № 466-IX, що удосконалює податкове законодавство. URL: <https://www.tax.gov.ua/nove-pro-podatki--novini-/419682.html>.

УДК 005:336.22 (477)

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-96-97

**А. О. Чубикіна**, здобувач вищої освіти

Науковий керівник: **О. І. Волот**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## **ОСОБЛИВОСТІ ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ В УКРАЇНІ**

**Ключові слова:** податковий менеджмент, підприємство, суб'єкт, управлінські рішення, особливості, функції, оподаткування.

У сучасному ринковому середовищі стрімко розвивається сектор приватного підприємництва. Суб'єкти підприємництва завжди прагнуть до підвищення ефективності своєї діяльності, скорочення витрат, раціоналізації виробництва, збільшення прибутку. В процесі діяльності підприємства управлінці спираються на прийняття зважених рішень для досягнення результатів.



Податковий аспект присутній на кожному підприємстві, являється фінансовою складовою, і тому впливає на вирішення питань. Фінансові показники прямо залежать від податкового менеджменту, його організації на підприємстві.

Вивченням податкового менеджменту займалися багато вітчизняних та зарубіжних науковців, таких як Г. Ісаншина [5], Ю. Іванов [8], П. Мельник [8], А. Лаффер, А. Пігу [3], А. Вагнер та інші. Загалом вони стверджують, що податковий менеджмент підприємства – це процес та система управління, які ґрунтуються на виборі оптимальної системи оподаткування, розрахунку та скороченні платежів, а також контролі над сплатою податкових зобов'язань державі [1].

Слід відрізнити державний податковий менеджмент від підприємницького (корпоративного). Метою державного є зростання надходжень до бюджету, а підприємницького – зменшення податкових витрат без порушень законодавства. Незважаючи на цю відмінність, вони прагнуть до загального економічного зростання та благополуччя країни [6].

Значимо, що податковий менеджмент впроваджують, починаючи з великих підприємств і закінчуючи малим бізнесом. Його організацією можуть займатися бухгалтери, юристи, фінансисти, керівник підприємства або податкові менеджери. Завданнями такого менеджменту є розробка політики оподаткування, визначення і застосування податкових пільг, розробка планів та прогнозування обсягів податкових платежів та вибір вигідніших варіантів оподаткування [3]. Податковий менеджмент на рівні підприємства має свої особливості та функції (табл. 1).

Таблиця 1

*Особливості та функції податкового менеджменту на підприємстві*

Особливості	Функції
Податки існують на будь-якому підприємстві	Планування – шляхи зниження витрат на податки
Податковий менеджмент базується на фінансових та інших чинниках	Податковий облік – обов'язковий збір та реєстрація інформації, необхідної для подальшого аналізу
Здатний реалізовуватися як через виконавця, так і через відділ, підприємства загалом, групи підприємств, а також через напрям діяльності, господарську операцію або їх сукупність	Моніторинг – аналіз витрат, податкових проектів, результатів діяльності задля мінімізації податкових зобов'язань та управління податковою базою
Здійснюється в різних часових рамках Проводиться заплановано, комплексно та систематично	Податковий аналіз – ознайомлення з динамікою податкових платежів, визначення тенденцій розвитку та структури платежів
Прийняті рішення впливають прямо або опосередковано на всі бізнес-процеси	Контроль дозволяє виявити недоліки в системі та сприяти їх усуненню.

Джерело: сформовано автором на основі джерел [2; 4].

Який результат можна отримати після впровадження на підприємстві податкового менеджменту? Прагнення до зваженого податкового навантаження та уникнення податкових ризиків.

Проте в процесі проведення податкового менеджменту суб'єкти можуть зіткнутися з проблемою зниження його ефективності. На таку тенденцію могли вплинути такі чинники: нерозуміння керівництвом суті й переваг податкового менеджменту та їх недостатня увага, мала ймовірність запозичення іноземних методів та досвіду, на практиці бізнесмени сприяють зменшенню прибутку задля менших податкових зобов'язань [4].

Підведемо підсумки. Для розвитку та досягнення своїх стратегічних цілей підприємства впроваджують податковий менеджмент. Його ефективність перш за все залежить від правильної організації, планування та постановки мети і завдань, по-друге, від кваліфікованих кадрів та фінансових ресурсів. Завдяки податковому обліку, аналізу і контролю податкових платежів можна досягти мінімізації податкових затрат.

**Список використаних джерел:** 1. Барабанова В. В., Барабанова М. А. Основні засади формування ефективного податкового менеджменту на підприємствах. *Економіка і регіон*. 2011. № 2 (29). С. 142-145. 2. Валєєва Д. Р. Корпоративний податковий менеджмент у системі управління підприємством. URL: <http://intkonf.org/valeeva...emstvom>. 3. Гурська О. М. Податковий менеджмент – механізм покращення управління. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. 2010. Вип. 7 (25). Ч. 1. С. 395-400. 4. Дубовик О. Ю. Податковий менеджмент у схемах і таблицях : навчальний посібник. Харків : Видавництво «ПромАрт», 2018. 248 с. 5. Ісаншина Г. Ю. Податковий менеджмент : навч. посіб. Краматорськ : ДДМА, 2003. 160 с. 6. Кравчук Г. В., Шкарлет С. М. Податковий менеджмент : навч. посіб. Чернівці, 2005. 331 с. 7. Податковий менеджмент. Тексти лекцій для студентів спеціальності 8.03050801 «Фінанси і кредит»/ укладач: Г. В. Кравчук. Чернівці : ЧНТУ, 2015. 131 с. 8. Сало І. В., Євченко Н. Г. Податковий менеджмент у банку : монографія. Суми : ДВНЗ «УАБС НБУ», 2009. 187 с.

## СЕКЦІЯ 7

### *Інформаційні системи і технології в системі обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень в обліку, аналізі, аудиті та оподаткуванні*

УДК 657:330.341.1.003.1

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-98-99

**Н. В. Потривасва**, д-р екон. наук, професор, професор кафедри обліку і оподаткування

**Л. А. Козаченко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування

**О. І. Лугова**, канд. екон. наук, ст. викладач кафедри обліку і оподаткування

Миколаївський національний аграрний університет, м. Миколаїв, Україна

#### **АДАПТАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДО ЦИФРОВІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ**

*Ключові слова:* бухгалтерський облік, економіка, цифровізація, цифрові технології, обробка даних.

Розвиток світової економіки неможливо уявити без широкого використання інформаційних технологій, які у геометричній прогресії сприяють високотехнологічному виробництву та підвищенню ефективності господарської діяльності підприємств. Саме через це дослідження в галузі «цифрової економіки» має високий рівень актуальності, оскільки аналізує новий напрямок економічної теорії та практики. В Україні державна політика цифровізації суспільства була оприлюднена Концепцією розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018-2020 роки і плану заходів щодо її реалізації (далі – Концепція) [1]. Цим документом визначено основні напрями щодо формування та розвитку цифрової економіки для реалізації національних пріоритетів та конкурентоспроможної участі у глобальній економічній системі. Концепцією передбачено «здійснення заходів щодо впровадження відповідних стимулів для цифровізації економіки, суспільної та соціальної сфер, усвідомлення наявних викликів та інструментів розвитку цифрових інфраструктур, набуття громадянами цифрових компетенцій, а також визначення критичних сфер та проєктів цифровізації, стимулювання внутрішнього ринку виробництва, використання та споживання цифрових технологій» тощо [1]. Реалізація заходів Концепції стосується усієї системи інформаційного забезпечення соціально-економічних процесів, в якій вагоме місце займає бухгалтерський облік з його функціями збору, обробки та надання економічної інформації про діяльність суб'єктів господарювання. Отже, набувають актуальності питання адаптації бухгалтерського обліку до інформаційної, у тому числі цифрової економіки, дослідження відповідних змін його сутності, методології та концептуальних основ під впливом цифровізації.

Сучасний розвиток бухгалтерського обліку та забезпечення його відповідності вимогам цифрової економіки останні роки є предметом активного обговорення вчених та фахівців-практиків. Слід зауважити на тому факті, що більшість науковців визнають неминучість глобальних перетворень, викликаючи зміни у змісті, якісних характеристиках та формі надання звітної інформації, розвитку принципів та методів, місця та ролі бухгалтерського обліку в діяльності суб'єктів господарювання тощо. Актуальність досліджень в цій сфері також обумовлена тим, що в останні десятиліття виявилися проблеми, пов'язані зі зниженням функціональності обліку та корисності звітної інформації для ряду стейкхолдерів, що зумовило чисельні дослідження, присвячені на фундаментальному рівні, вивченню положень його теорії, концепцій та парадигм, аналізу ролі у формуванні інформаційного середовища управління економічними процесами, а на практичному рівні - пошуку конкретних шляхів актуалізації обліку та підвищення релевантності облікової інформації [2-4].

Володіння цифровими технологіями на сьогодні є неодмінною умовою для успішного розвитку бухгалтерського обліку, підвищення продуктивності праці та рентабельності підприємства. Крім цього, цифровізація облікового процесу робить його більш гнучким у своїх функціях і з кожним роком сприяє розширенню можливостей бухгалтера як професіонала своєї справи, з глибоким знанням сучасних технологій і розумінням потенціалу їх подальшого розвитку. До того ж цифрові технології суттєво впливають на ефективність процесу моніторингу та оцінки досягнутих результатів, дозволяють використовувати принципово нові джерела інформації,

виходячи за межі традиційного функціоналу збирання та обробки економічних даних про господарське життя підприємства.

Цифровізація економіки здійснює безпосередній вплив і на концептуальні засади бухгалтерського обліку щодо обробки та передачі інформації. Зокрема, новачками сучасного інформаційного простору є такі технології, як RTA (облік в режимі реального часу); EDI (обмін електронними даними); XBRL (розширена мова фінансової, управлінської, податкової звітності різних сфер бізнесу); BigData (використання у розрахунках для підвищення ефективності, точності та швидкості при обробці надвеликих масивів даних); «хмарні технології» (розподілена обробка даних, в якій комп'ютерні ресурси і потужності надаються користувачеві як інтернет-сервіс), Blockchain (систематизація і ефективний контроль); RPA та AI (використання програмних роботів та штучного інтелекту для автоматизації переважно стандартизованих операцій, зокрема пов'язаних зі збором та обробкою первинних даних, складанням фінансової звітності тощо); IoT (Інтернет речей або комплексний процес аналізу інформації та прийняття оперативних рішень з підтримки важливих бізнес-процесів).

Вважаємо за доцільне зазначити, що такий програмно-комп'ютерний алгоритм децентралізованого публічного або приватного реєстру чи бази даних, як Blockchain, гарантує належний криптографічний захист усіх записів, транзакцій, проведених із використанням відповідної технології [1]. Іншими словами, така технологія є передумовою прориву в системі облікової реєстрації, завдяки запровадженню якої суб'єкти господарської діяльності матимуть виключно переваги, зокрема: реєстрації і зберігання транзакційних записів у єдиному реєстрі; унеможливлення фальсифікації або знищення будь-якої інформації; забезпечення високоефективних механізмів захисту цілісності та доступності інформації; уникнення помилок при вирішенні облікових завдань через мінімізацію людського фактору; створення повністю децентралізованих систем.

Отже, цифровізація економічних процесів стала поштовхом до перспективного розвитку сфери бухгалтерського обліку на абсолютно новому і сучасному рівні. При цьому значний інформаційний потенціал, закладений в синергії цифрових технологій сьогодення, здатний привести до суттєвих трансформаційних змін в бухгалтерському обліку, стимулюючи його до модернізації та підвищуючи престижність бухгалтерської професії.

**Список використаних джерел:** 1. Про схвалення Концепції розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018-2020 роки та затвердження плану заходів щодо її реалізації : Розпорядження Кабінету Міністрів України № 67-р від 17.01.2018 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/67-2018-%D1%80#Text>. 2. Naumenkova S., Mishchenko S., Dorofiev D. Digital financial inclusion: Evidence from Ukraine. *Investment Management and Financial Innovations*. 2019. Vol. 16, Issue 3, P. 194-205. DOI: 10.21511/imfi.16(3).2019.18. 3. Gabor D., Brooks S. The digital revolution in financial inclusion: international development in the fintech era. *New Political Economy*. 2017. Vol. 22 (4), P. 423-436. DOI: 10.1080/13563467.2017.1259298. 4. Ivanova V., Poltarykhin A., Szromnik A., Anichkina O. Economic policy for country's digitalization: a case study. *Entrepreneurship and sustainability issues*. 2019. vol. 7. no. 1 (September). DOI: 10.9770/jesi.2019.7.1(46).

УДК 336.225:004

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-99-101

**О. І. Волот**, канд. екон.наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

**В. Р. Палєєва**, здобувачка вищої освіти

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## **ВИКОРИСТАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТА ІНТЕРНЕТ-ТЕХНОЛОГІЙ ПРИ АДМІНІСТРУВАННІ ПОДАТКІВ**

**Ключові слова:** інформаційно-комунікаційні технології (ІКТ), адміністрування податків, електронне урядування, електронний цифровий підпис, інформаційне суспільство, податкова звітність.

На сучасному етапі економічного розвитку під дією трансформаційних процесів відбуваються зміни в усіх сферах суспільного життя. Особливо помітно цей вплив позначився на стані податкової політики держави, а зокрема, на механізмі податкового адміністрування.

Оскільки податки є основним джерелом формування доходів бюджету, то держава намагається якомога більше спростити процедуру податкового адміністрування із застосуванням сучасних інформаційно-комунікаційних технологій (далі – ІКТ) та інтернет-технологій, які б дали можливість удосконалити взаємодію платників податків з податковими органами, значно підвищити ефективність податкових систем та сприяти розвитку економіки країни.

Уже нікого не дивує подання податкової звітності засобами електронного зв'язку, здійснення електронної реєстрації платників податків, розвинений електронний документообіг тощо. Це і зрозуміло, адже використання такого формату має безліч переваг: економія часу та уникнення черг; зручний процес спілкування платника податків з податковими службами; спрощення процесу заповнення та подання декларацій, а також виконання податкового обов'язку платників податків із застосуванням Інтернет-технологій [7].

Становлення розвиненого інформаційного суспільства за рахунок впровадження новітніх ІКТ в систему адміністрування податків та створення сучасних електронних форм взаємодії між органами державної влади та фізичними і юридичними особами здійснюється відповідно до Стратегічних ініціатив розвитку ДФС до 2020 року (далі – Стратегічних ініціатив), затверджених наказом ДФС від 27.12.2017 № 877 [13]. Основними стратегічними цілями було створення стабільної та захищеної ІТ-інфраструктури, спеціалізованих програмних продуктів, які б забезпечили вільний доступ платників до онлайн-сервісів фіскальної служби. Зокрема, в межах реалізації Стратегічних ініціатив схвалено Концепцію розвитку електронного урядування в Україні до 2020 року, затверджену розпорядженням КМУ від 20 вересня 2017 р. № 649-р [10]. Впровадження електронної інформаційної системи «Електронний уряд», як однієї із базових складових електронного урядування, забезпечило підвищення ефективності та прозорості державних структур, розширення спектру та поліпшення якості обслуговування користувачів, мінімізацію проявів корупції в органах ДФС тощо.

Важливою складовою електронного уряду, створеною для інформаційної взаємодії держави, громадян і бізнесу з питань адміністрування податків, є Єдиний вебпортал органів ДФС [8], який слугує безкоштовним ресурсом для якісного та швидкого обслуговування платників податків та за допомогою якого вони мають змогу отримати адміністративні та консультативні послуги в режимі онлайн. Найбільш поширені серед платників податків електронні програмні продукти наведено в таблиці.

Таблиця

*Характеристики та можливості застосування інформаційних систем та технологій при адмініструванні податків*

Програмні продукти	Переваги	Недоліки	Особливості застосування
1	2	3	4
Електронний кабінет платника податків	1. Полегшує роботу платників податків та податкових органів; 2. Значно спрощує процес складання та подання звітності, зокрема: - мінімізація випадків допущення помилок при заповненні обов'язкових реквізитів; - подається повним пакетом; - автоматична перевірка правильності складання звітності; наявність автоматичних розрахунків;	- потреба додаткових коштів на процес автоматизації; - періодичні технічні проблеми на сайті програмного забезпечення; - часті оновлення, що вимагає адаптації до них.	Складається із двох функціональних частин: відкрита (загальнодоступна) та приватна (особистий кабінет платника податків). Користуватися функціоналом відкритої частини сервісу можна без електронної ідентифікації користувача. Використання приватної частини можливе лише з використанням електронного цифрового підпису.
«Спеціалізоване клієнтське програмне забезпечення (ПЗ) для формування та подання звітності до “Єдиного вікна подання електронної звітності”»	- можливість імпорту звітності з інших бухгалтерських програм; - можливість ведення Книги обліку доходів та витрат в електронному вигляді; - доступ через Інтернет.		Програма є безкоштовною та створена для складання податкової, пенсійної та статистичної звітності з можливістю її відправлення до ДФС, Пенсійного фонду та органів статистики відповідно. А також дає можливість накладання електронного цифрового підпису та шифрування електронних документів.

1	2	3	4
M.E.Doc	Крім попередніх: - ПЗ дає можливість працювати з різними типами електронних документів; упорядкувати та спростити документообіг всередині та поза підприємством.	- платне ПЗ; - необхідною умовою для використання є обов'язкова наявність цього програмного забезпечення у контрагента.	Крім складання та подання звітності, дає можливість вести розрахунки заробітної плати, здійснювати електронний документообіг з контрагентами, обслуговувати банківські рахунки тощо.
Вебсервіс «СОТА»	- Не потрібно встановлювати на ПК: достатньо лише зареєструватися, та мати доступ до мережі Інтернет; - не має потреби робити резервні копії, бо всі дані зберігаються на сервері; - є можливість працювати із сервісом, використовуючи смартфон; - використання «хмарних рішень».	- Платне ПЗ; - небезпека хакерських атак на сервер при застосуванні «хмарних» технологій	Використовується для подачі електронної звітності до державних контролюючих органів за затвердженими форматами, а також для обміну електронними документами між підзвітними організаціями. Може використовуватись юридичними особами та фізичними особами-підприємцями в «хмарі».

Джерело: узагальнено авторами на основі [1, 4].

Отже, в умовах розвитку інформаційного суспільства використання сучасних ІКТ є пріоритетним напрямом державної податкової політики в Україні. Така форма взаємодії держави з фізичними та юридичними особами значно спрощує процедуру адміністрування податків та дотримання податкового законодавства. Використання платниками податків електронних сервісів ДФС створює більш зручні умови щодо виконання ними податкових зобов'язань на добровільних засадах, а також спрощує процес складання та подання звітності. Крім того, помітне покращення якості обслуговування платників податків та підвищення ефективності та результативності податкових служб, їх відкритості та прозорості, чого і вимагають європейські стандарти.

**Список використаних джерел:** 1. Електронні сервіси від ДФС – зручно та практично. URL: <https://interbuh.com.ua/tu/documents/onenews/75071>. 2. Обслуговування платників податків: використання інтернет-технологій при адмініструванні податків. URL: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/povidomlenia/2011-povidomleniamodernizatsia/print-59365.html>. 3. Офіційний веб-портал Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/>. 4. Переваги «Електронного кабінету платника». URL: <https://dn.tax.gov.ua/media-ark/local-news/print-394793.html>. 5. Про схвалення Концепції розвитку електронного урядування в Україні: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 20 вересня 2017 р. № 649-р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/250287124>. 6. Стратегічні ініціативи розвитку ДФС до 2020 року: затв. Наказом ДФС від 27.12.2017 № 877. URL: <http://sfs.gov.ua/media-sentr/novini/322784.html>.

УДК 657.1:65.011.12

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-101-103

**Г. І. Кузьменко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри аудиту та оподаткування  
Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна

### **ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОЦІНКИ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ ТА ПОДАТКОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

*Ключові слова:* інформаційне забезпечення, податкове навантаження, податковий потенціал, суб'єкт господарювання, ефективність інформаційного забезпечення.

Нині істотно зросли вимоги до одержання розширеного переліку показників соціально-економічного розвитку як окремих суб'єктів підприємницької діяльності, так і певних галузей, регіонів і країни загалом, що відбивають поточний і перспективний стан їхнього фінансово-економічного потенціалу та в цілому якість проведеної економічної і соціальної політики, ефективність досягнення її цілей. Попри значний обсяг інформаційних ресурсів,

що застосовуються при прийнятті рішень у сфері оподаткування, відсутня наукова концепція їх використання. Особливої актуальності набуває завдання теоретичного і практичного обґрунтування напрямів використання відображених в інформаційних джерелах показників у процесі податкового планування та прогнозування. Останнє, представляється можливим лише за наявності повної, достовірної та неупередженої інформації щодо ключових аспектів діяльності різних суб'єктів господарювання та можливості оцінки на підставі цієї інформації їхнього податкового потенціалу.

Рішенням проблеми інформаційної недостатності при оцінці податкового потенціалу як на рівні території (регіону), так і на рівня суб'єкту господарювання повинно бути створення системи податкових паспортів. Ініціатором введення такого документа в інформаційну систему повинні виступати органи державної влади, тому цей документ повинен бути складений із урахуванням задач, які вирішуються в межах зовнішнього податкового адміністрування, і повинен бути зорієнтований на потреби органів державного управління. Він повинен дозволяти адекватно оцінювати ситуацію в економічній та податковій сферах країни, приймати відповідні рішення, спрямовані на підвищення рівня надходження податків та зборів. Водночас він може бути цікавим і платникам податків з погляду фінансового та інвестиційного потенціалу регіону, видів економічної діяльності та конкретних суб'єктів господарювання.

Основою створення такої системи податкових паспортів повинна бути інформаційна система оцінки податкового потенціалу та планування доходів бюджетів різних рівнів у частині податкових надходжень, яка б спиралася на інформаційну структуру регіону у вигляді корпоративної мережі органів влади та місцевого самоврядування та державні інформаційні ресурси, які існують в різних відомствах.

На рівні суб'єкту господарювання структура податкового паспорту може бути представлена в такому вигляді: загальна інформація про суб'єкт господарювання; основні соціально-економічні показники діяльності підприємства; пільги, якими користується суб'єкт господарювання, в тому числі обсяг отриманих субсидій та дотацій, які надходять із бюджетів різних рівнів; показники для розрахунку оподатковуваних баз; податкові зобов'язання підприємства перед бюджетом; система показників податкового навантаження; інформація про заборгованість по податкам та зборам.

У розділі «Загальна інформація про суб'єкт господарювання», крім тривіальних параметрів, таких як реквізити, дані про осіб, відповідальних за фінансово-господарську діяльність, склад засновників, види діяльності, характер зовнішньоекономічної діяльності тощо, слід включити позиції, які характеризують систему та особливості оподаткування підприємства. Розділ «Основні соціально-економічні показники підприємства» повинен містити сукупність показників у відповідності з формами статистичної та фінансової звітності. Розділ, присвячений пільгам суб'єкту господарювання повинен включати таку інформацію: відомості про субсидії та дотації, які надходять з бюджету, обсяг відстрочених (розстрочених) платежів, податкових пільг, суми податків, які підлягають відшкодуванню з бюджету, зокрема, ПДВ та суми, які фактично надійшли на розрахунковий рахунок.

Усі показники паспорту доцільно звести в таблиці, які дадуть повне уявлення про основні соціально-економічні показники діяльності юридичної особи, її структуру, наявність дочірніх підприємств, показники, які використовуються для розрахунку податкової бази, динаміку надходження податкових платежів (зборів) по бюджетах різних рівнів, показники заборгованості та податкового навантаження. При розробці податкового паспорту не слід обмежуватись лише даними податкової звітності, тому що при цьому не можна отримати повну та розгорнуту інформацію про стан податкового потенціалу регіону та конкретного підприємства. Враховуючи значну аналітичну спрямованість податкових паспортів, до їх складу запропоновано включити такі основні ключові показники, що характеризують суб'єкта господарювання, згруповані на три групи.

*І група.* Показники, які характеризують фінансовий стан суб'єкта господарювання. Підприємство являє собою складну систему, яка складається з багатьох підсистем, тому й оцінка його фінансового стану повинна характеризуватися комплексністю підходу, тобто ви-

користанням певної системи показників. Загальна оцінка фінансового стану підприємства зазвичай представляється у вигляді системи показників, які найбільш повно характеризують ступінь стійкості його фінансового стану та дозволяють виявити певні критичні аспекти діяльності підприємства, а саме: фінансові результати (на протязі декількох років в фінансовій звітності відображаються збитки); рентабельність (значно нижчий рівень рентабельності в порівнянні з підприємствами такої ж галузі або виду діяльності); співвідношення доходів та витрат (темпи росту витрат підприємства перевищують темпи росту його доходів); витрати на оплату праці (середньомісячна заробітна плата на одного працівника нижче середнього рівня по підприємствам даної галузі або виду діяльності) тощо.

*II група.* Показники, які характеризують податкове навантаження підприємства. Інформація про показники, які використовуються для розрахунку оподатковуваних баз, та податкові зобов'язання перед бюджетом віддзеркалює абсолютні рівні фінансових взаємовідносин підприємства з бюджетами різних рівнів. Відносні показники містить система показників податкового навантаження. Необхідно групувати підприємства за певними ознаками (регіони, галузі економіки та промисловості, кількість працюючих, потужності, види продукції тощо), для того щоб встановити реальний рівень можливих податкових надходжень, виходячи з рівня доходності різних видів ресурсів. Крім того, слід враховувати наявні можливості варіативності галузі щодо виду продукції та конкретного виду діяльності, а також враховувати рівень конкретної рентабельності.

*III Група.* Показники, які характеризують рівень податкової культури суб'єкта та ефективність роботи органів державного фінансового контролю, насамперед органів податкової служби. Інформація про проведені аудити та заборгованість перед бюджетом повинна характеризувати податкову історію підприємства та результативність роботи органів контролю.

Якісне складання податкових паспортів при одночасному застосуванні інших документів щодо адміністрування податків сприятиме визначенню реального податкового навантаження конкретного суб'єкта господарювання, проведенню раціональної податкової політики, дозволить розробити напрямки з її оптимізації та забезпечити необхідний обсяг податкових надходжень у бюджетній системі держави.

УДК 657

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-103-105

**Ю. М. Перетяцько**, канд. екон. наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

### **ПРОГРАМНІ ПРОДУКТИ ДЛЯ РЕГІСТРАТОРІВ РОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ (РРО)**

*Ключові слова:* РРО, автоматизація, реєстратори розрахункових операцій, фізична особа-підприємець.

Уже з 1 січня 2021 року майже всі фізичні особи-підприємці мають застосовувати реєстратори розрахункових операцій. Згідно із Законом України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг», затвердженого Верховною Радою України від 06.07.1995 року № 265 реєстратор розрахункових операцій – пристрій або програмно-технічний комплекс, в якому реалізовані фіскальні функції і який призначений для реєстрації розрахункових операцій при продажу товарів (наданні послуг), операцій із торгівлі валютними цінностями в готівковій формі та/або реєстрації кількості проданих товарів (наданих послуг), операцій із видачі готівкових коштів держателям електронних платіжних засобів та з приймання готівки для подальшого переказу. До реєстраторів розрахункових операцій відносяться: електронний контрольно-касовий апарат, електронний контрольно-касовий реєстратор, вбудований електронний контрольно-касовий реєстратор, комп'ютерно-касова система, електронний таксометр, автомат з продажу товарів (послуг) тощо [1].

У вересні 2019 року приймаються зміни до [1], згідно з якими дозволяється використовувати не тільки фізичні реєстратори розрахункових операцій, а і програмні реєстратори розрахункових операцій (ПРРО).

Програмний реєстратор розрахункових операцій – програмний, програмно-апаратний або програмно-технічний комплекс у вигляді технологічного та/або програмного рішення, що використовується на будь-якому пристрої та в якому фіскальні функції реалізовані через фіскальний сервер контролюючого органу і який призначений для реєстрації розрахункових операцій при продажу товарів (наданні послуг), операцій із торгівлі валютними цінностями в готівковій формі та/або реєстрації кількості проданих товарів (наданих послуг), операцій з приймання готівки для подальшого переказу [2]. Такі ПРРО можна застосовувати на смартфоні, планшеті, ноутбучі, комп'ютері.

Нині вже розроблений безкоштовний ПРРО під назвою E-Receipt, який можна скачати із офіційного сайту Державної фіскальної служби України. Проте ринок програмних продуктів для автоматизації обліку вже активно розвивається в напрямку ПРРО. На сьогодні є і комерційні пропозиції від ІТ-розробників, деякі з яких наведені в таблиці.

Таблиця

*Програмні реєстратори розрахункових операцій*

Назва програмного продукту	Розробник	Переваги	Ціна
СмартКаса	Ukrtrimex	- зручна звітність у ДПС, - архів фіскальних чеків, - автоматичне формування чеків та звітів по обраних ФОП	Смарт каса – 13 800 грн
Checkbox	ТОВ «Чекбокс»	Не вказано	149 грн/міс
Вчасно.Каса	EVO	- можливість інтеграції з 1С; - чек до кожного продажу реєструється на сервері податкової; - видача електронного чека покупцеві; - автоматичне відкриття і закриття зміни та формування Z-звіту	Безкоштовно (до 300 чеків за місяць); Бізнес – 99 грн/міс; Інтеграція каса – 149 грн/міс; Інтеграція WEB – 0,1 грн/чек
СОТА Каса	Linkos Group	- доступ до хмарного програмного РРО 24/7; - можливість легко та оперативно зареєструвати касу; - здійснення швидкої реєстрації е-чеків; - готовий набір довідників; - необмежена кількість кас; - автоматичне формування звітів; - відправку покупцям е-чеків на e-mail.	980 грн/рік
Арт-Звіт ПРРО	Арт-Звіт	- швидка реєстрація каси та касира; - відкриття/закриття зміни; - імпорт/експорт довідника номенклатур; - створення службових чеків (внесення і видача); - фіскалізація електронних чеків в онлайн та офлайн-режимах; - відправка чеку з фіскальним номером та QR-кодом на e-mail; - інтеграція з обліковими системами, зокрема 1С; - моніторинг електронних чеків для аналізу продажів по всім касах/точкам продажу/господарським одиницям підприємства; - формування податкової накладної на основі зареєстрованих чеків.	90 грн/1000 чеків

Джерело: згруповано автором за [3-7].

Отже, у суб'єкта господарювання існує широкий вибір щодо ПРРО – від безкоштовної програми, яка надається державою до комерційних. Вибір комерційної програми буде залежати від кількості чеків за місяць, фінансових можливостей та ступеня довіри до розробника.



**Список використаних джерел:** 1. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг : Закон України від 06.07.1995 року № 265. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-%D0%B2%D1%80#Text>. 2. Про внесення змін до Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» та інших законів України щодо детінізації розрахунків у сфері торгівлі та послуг : Закон України від 20.09.2019 року № 128. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/128-20#Text>. 3. SmartKasa. URL: <https://smartkasa.com.ua>. 4. Checkbox. URL: <https://checkbox.in.ua>. 5. Вчасно.Каса. URL: <https://kasa.vchasno.com.ua>. 6. COTA Каса. URL: <https://sota-buh.com.ua>. 7. Арт-Звіт ПРРО. URL: <https://art-zvit.com.ua>.

УДК 657

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-105-106

**М. В. Смазчук**, здобувач вищої освіти

**Т. О. Муренко**, канд. екон. наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту

Одеський національний економічний університет, м. Одеса, Україна

### **ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

*Ключові слова:* облік, праця, заробітна плата, фонд оплати праці, нарахування, утримання, автоматизація.

Облік праці та заробітної плати є важливою ділянкою у всій системі обліку на підприємстві, а тому потребує впровадження заходів щодо вдосконалення. Обрана тема є досить актуальною, оскільки в умовах автоматизації бухгалтерського обліку робота самих працівників значно полегшується і пришвидшується. Саме це створює всі умови для більш ефективного ведення бухгалтерського обліку, що сприяє збільшенню прибутку підприємства у майбутньому.

На жаль, в Україні існує негативна практика підприємств щодо наявності неофіційних позаоблікових нарахувань і виплат заробітної плати працівникам без сплати встановлених законодавством податків і платежів, так звана заробітна плата «у конвертах». Для боротьби з тіньовою заробітною платою уряд України вніс пропозицію щодо популяризації легалізації доходів, за якої буде стягуватися штраф у розмірі близько 34 тис. грн за кожного неоформленого робітника. Адже правильна організація обліку оплати праці впливає на повноту і своєчасність здійснення розрахунків із працівниками [2, с. 122].

Організація оплати праці на підприємстві здійснюється на підставі: законодавчих та інших нормативних актів; галузевих (міжгалузевих), територіальних угод; колективних договорів; трудових договорів; грантів. Основна оплата праці працівників здійснюється згідно з трудовими договорами між найманими працівниками та керівником підприємства.

Відповідно до ст. 97 КЗпП і ст. 15 Закону України «Про оплату праці» умови запровадження та розміри надбавок, доплат, премій, винагород та інших заохочувальних виплат установлюються підприємствами самостійно у колективному договорі за суміщення професій (посад); розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт; виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника; роботу у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці; інтенсивність праці; керівництво бригадою; високу професійну майстерність; класність водіям транспортних засобів; високі досягнення у праці; виконання особливо важливої роботи на певний термін; інші надбавки та доплати, передбачені чинним законодавством, включаючи доплату до розміру мінімальної заробітної плати.

Одним із шляхів удосконалення обліку оплати праці є поліпшення саме діючого аналітичного обліку, так як дані аналітичного обліку відіграють вирішальну роль у зборі інформації про відпрацьований та невідпрацьований час, виконання норми працівником, склад працівників, структуру фонду оплати праці. Інформацію щодо витрат на оплату праці необхідно відображати за такими статтями калькуляції: основна заробітна плата, додаткова оплата праці, інші нарахування та виплати працівникам [1].

Слід зазначити, що в системі аналітичного обліку вирішальну роль має збір інформації про відпрацьований та невідпрацьований час, виконання норми працівником, склад працівників, структура фонду оплати праці. Інформація щодо витрат на оплату праці має суттєвий вплив на формування фактичної собівартості продукції, що виробляється. До складу собівар-

тості включають основну заробітну плату, додаткову оплату праці та інші нарахування та виплати працівникам. Для того, щоб удосконалити облік розрахунків із заробітною платою, потрібно покращити автоматизацію усього бухгалтерського обліку. Автоматизація обробки обліково-економічної інформації є вирішальним фактором підвищення оперативності, аналітичності та достовірності даних на підприємствах [2, с. 124].

Використання автоматизованої системи обробки облікової інформації дає змогу не тільки скоротити час розрахунків і обліку оплати праці, а і з найменшими затратами у визначені терміни одержувати інформацію, що необхідна для управління підприємством. Сьогодні більшість підприємств для обліку оплати праці використовують програмні продукти російських розробників «1С: Бухгалтерія». Компанія IT-Enterprise, яка спеціалізується на розробленні програмного забезпечення для управління підприємством в Україні, створила низку програмних продуктів MASTER. Зокрема, для обліку розрахунків з оплати праці запроваджено для використання програмний продукт «Заробітна плата та табельний облік», який автоматизує завдання розрахунку заробітної плати й управління персоналом на підприємствах малого та середнього бізнесу і включає в себе два функціональні модулі: модуль «Зарплата» та модуль «Кадри». Конфігурація відповідає усім вимогам чинного законодавства України та є повністю адаптованою до українського ринку.

Для табельного обліку в системі «MASTER: Бухгалтерія» з максимальним відображенням правдивої інформації робочого часу виконують такі підготовчі дії: по-перше, по кожному співробітнику вказують його графік роботи; по-друге, створюються планові фонди робочого часу по кожному графіку роботи; по-третє, вносяться документи відсутності співробітників. Після цього під час запуску функції створення табеля система автоматично вносить інформацію про вказані підготовчі дії. Формування заробітної плати в системі є лінійним процесом. Система також містить готовий довідник нарахувань та утримань, який є динамічним, пристосованим під запити користувачів. При цьому є потреба розширення видів нарахувань та утримань. У системі налаштоване єдине робоче місце бухгалтера, де зібрана вся інформація з розрахунку заробітної плати по кожному працівнику та автоматичний розрахунок авансу за вказаний період з усіма обов'язковими утриманнями. З розрахунком авансу відбувається розрахунок до фондів у розрізі працівників і груп нарахувань (зарплата, відпустки, лікарняні). Автоматично відбувається нарахування до мінімальної заробітної плати ЄСВ. Конфігурація «MASTER: Зарплата і Кадри» легко об'єднується з базовим програмним продуктом лінійки MASTER, створеним для ведення бухгалтерського та податкового обліку, – «MASTER: Бухгалтерія для малого та середнього бізнесу». Цей програмний продукт доступний у хмарному і стаціонарному рішеннях [3, с. 290].

Питання, що пов'язані з виплатами працівникам, особливо в частині заробітної плати, завжди були і є цікавими для науковців. Найбільш актуальними вони стають в період глобалізації та посилення конкуренції на ринку праці. Сьогодні важливо надати суспільству відчуття соціальної захищеності, що є привабливим чинником за кордоном та реалізується в першу чергу через розрахунки за виплатами працівникам.

Отже, від правильної організації обліку оплати праці залежить якість, повнота, своєчасність розрахунків із персоналом та забезпечення продуктивності праці. Одним із першочергових шляхів удосконалення ведення обліку розрахунків з оплати праці є систематичний аналіз та контроль кадрової політики підприємства, розрахунків з оплати праці, своєчасності виплат працівникам та тенденцій змін у законодавчих і нормативних документах, що регулюють облік оплати праці. Важливим напрямом успішного вирішення завдань бухгалтерського обліку оплати праці є автоматизація обліку.

**Список використаних джерел:** 1. Воськало Н. М. Теоретичні та методологічні основи розрахунків за виплатами працівникам. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. № 2(13). URL: [http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/13\\_2018/44.pdf](http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/13_2018/44.pdf). 2. Миронова Ю. Ю., Панасенко В. А. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Економіка і регіон*. 2016. № 1. С. 121-126. 3. Михайленко Ю. О. Організація обліку і контролю розрахунків за заробітною платою. *Молодий вчений*. 2017. № 2(42). С. 287-293.

С. Я. Бабінська, канд. екон. наук, асистент кафедри обліку та аналізу  
Національний університет «Львівська політехніка», м. Львів, Україна

## ОРГАНІЗУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ У ПРОЦЕСІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА

*Ключові слова:* інформація, інформаційне забезпечення, обліково-аналітична інформація.

Інформація без певного опрацювання не може бути основою для прийняття управлінських рішень у процесі здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства. Процес організування інформаційного забезпечення охоплює процеси збору, опрацювання, зберігання та використання інформації.

Збір облікової інформації забезпечує її надходження з різних джерел для забезпечення процесу опрацювання. Інформаційне забезпечення фінансово-господарської діяльності підприємства необхідно організувати таким чином, щоб автоматизувати функції збору та опрацювання цієї інформації, об'єднуючи при цьому всіх посадових осіб та всі структурні підрозділи, які задіяні в цьому процесі, і забезпечити двосторонній рух обліково-аналітичної інформації.

У процесі опрацювання інформації зазвичай передбачається використання певних комп'ютерних програм та алгоритмів, які допомагають трансформувати інформацію в чіткішу форму, прискорити процес доступу до неї і збільшити швидкість її передачі. З їхньою допомогою вхідні повідомлення за певними правилами, визначеними користувачем, перетворюються на вихідні, які призначені до використання [1, с. 6].

Для забезпечення швидкого доступу користувача до необхідної йому інформації доцільно здійснити її аналітико-синтетичне опрацювання. Для змістової оцінки значимості документа та зменшення фізичного обсягу або зміни знакової форми документа за умовами мінімальної втрати інформативності необхідно добре володіти методикою аналітико-синтетичного опрацювання облікової інформації. Суть такої методики полягає у згортанні (стисненні) облікової інформації, що дає змогу зменшити витрати часу на пошук необхідної інформації, проте підвищує ймовірність помилки. Аналітико-синтетичне опрацювання інформації – це «процес перетворення змісту документів з метою їх аналізу, виявлення необхідних відомостей, а також оцінки, зіставлення та узагальнення, тобто створення вторинної інформації» [2, с. 7].

Процес зберігання обліково-аналітичної інформації полягає в забезпеченні повноти, цілісності зібраної та опрацьованої інформації та створенні належних умов для її використання.

Використання обліково-аналітичної інформації полягає в її передаванні (розповсюдженні) користувачам у процесі функціонування підприємства. Потреби в обліковій інформації всіх користувачів визначаються не характером і формою необхідної інформації, а її змістовим наповненням. Тому для надання їм потрібної облікової інформації в необхідній формі слід здійснити аналіз їхніх інформаційних потреб.

Отже, організування інформаційного забезпечення у процесі функціонування підприємства передбачає здійснення потрібних процедур (збору, опрацювання, зберігання та використання інформації), які дають змогу забезпечити діяльність підприємства необхідною обліково-аналітичною інформацією.

**Список використаних джерел:** 1. Георгіаді Н. Г., Кузьмін О. Є. Формування і використання інформаційної системи управління економічним розвитком підприємства: монографія. Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2006. 368 с. 2. Власова Г. В., Лутовинова В. І., Титова Л. І. Аналітико-синтетична переробка інформації. Київ: ДАКККім, 2006. 290 с.

Д. В. Лабун, ст. преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа, аудита и статистики Барановичский государственный университет, г. Барановичи, Беларусь

## ТРАНСФОРМАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВИЗАЦИИ

*Ключевые слова:* управленческий учет, информационные технологии, управленческие технологии, теория ограничения систем, метод JIT.

В современных условиях, когда целью любой коммерческой организации является получение прибыли, значительно остро стоит вопрос максимально эффективного управления бизнесом независимо от вида деятельности организации. В сложившейся ситуации всё большее развитие приобретает система управленческого учета и управленческого анализа, возрастает значение учета и анализа, как основной информационной базы для контроля и принятия управленческих решений.

Управленческий менеджмент осознает те преимущества, которые может дать применение данных управленческого учета и анализа для решения как оперативных, так и стратегических задач управления организацией.

Основными функциями управления принято считать: планирование, учет, анализ, контроль и регулирование. Функция планирования хозяйственной деятельности как постановка стратегической цели любой деятельности является исходной в процессе управления. В тоже время контрольная функция становится необходимой для наблюдения за ходом выполнения поставленных перед объектом управления целей и задач [1].

Учет в системе управления организацией обеспечивает потребителей информацией, необходимой не только для подготовки, принятия и реализации управленческих решений, но и для установления контроля за их эффективностью.

По мере возрастания роли бухгалтерского учета как основного источника информации в управлении производственной деятельностью организации во многих зарубежных странах учёт разделён на финансовый и управленческий. Управленческий учет накапливает информацию, которая используется для принятия управленческих решений, планирования, прогнозирования, контроля и регулирования, а также определения результатов деятельности не только отдельных структурных подразделений, но и организации в целом. Внедрение управленческого учета создает предпосылки для оптимизации процесса управления, так как он обеспечивает информацией, которая необходима для достижения поставленных целей организацией, для распределения ответственности между специалистами и работниками, а также для анализа результатов деятельности центров ответственности и отслеживание отклонений от планируемых показателей [1].

Управленческий учет и управленческий анализ в настоящее время приобрели актуальное значение как важнейшие функции управления внутри организации поскольку именно они являются основными поставщиками информации для принятия оперативных управленческих решений.

Современные рыночные отношения предъявляют новые требования к эффективности управления, экономическому прогнозированию и планированию. В таких условиях возникает потребность во все более быстром поиске информации и развитии управленческого учета вместе с современными информационными технологиями, которые дают возможность для расширения интеллектуального и профессионального потенциала.

Управленческий учет получил такое широкое распространение как информационная система, используемая при принятии управленческих решений, именно из-за повсеместного использования информационных технологий.

Информационные технологии оказали значительное влияние на эволюцию управленческого учета в глобальном контексте. До внедрения таких систем каждая функция в организации имела свою собственную информационную систему, которая работала отдельно от других информационных систем. Одним из главных аргументов для замены старых компьютерных систем интегрированными, было желание избежать дублирование записей в

разных информационных системах. Усиление глобальной конкуренции заставило многие организации пересмотреть существующую систему производства и связанные с ними методы управленческого учета, что привело к серьезным изменениям в способах сбора, накопления и распределения затрат [2].

Информация, аккумулированная в системе управленческого учета, имеет многоцелевое использование, следовательно, необходимо чтобы данные предоставлялись как в обобщенном, так и в детализированном виде. При этом возникает проблема, каким образом определить необходимый уровень детализации учета, ведь более подробная детализация учетной информации влечет за собой дополнительные расходы и не обязательно повлечет за собой соответствующее увеличение выгоды.

Учетная информация чаще всего детально предоставляется на уровне формирования данных, например, данные о производственных затратах в разрезе статей затрат. Она может быть еще более обобщена для расчета себестоимости продукции. И наконец – представлена в едином выражении для составления отчетности [2].

Информационные системы управленческого учета охватывают функции учета на всех уровнях, начиная с ввода данных и заканчивая осуществлением контроля и созданием отчета. Бухгалтер, выполняющий определенную функцию, должен обладать надлежащей квалификацией для эффективной работы с системой. Таким образом, современная информационная система управленческого учета во многом расширила роль и повысила обязательства бухгалтеров [2].

Развитие информационных технологий способствуют появлению различных новых концепций управления организацией, например, ТОС (теория ограничений) и ЛТ (концепция «точно в срок»), для которых специально разрабатывались новые методы управленческого учета с возможностью применения компьютерных информационных технологий.

Таким образом, развитие компьютерных информационных технологий, особенно интегрированных, оказывает значительную помощь в ведении управленческого учета, радикально меняя учетный процесс, делая его более сложным организационно, но упрощая технологически.

**Список использованных источников:** 1. Каткова М. К. Управленческий учет как ключ к эффективному управлению организацией. *Новая экономика*. 2018. № 1(71). С. 84–89. 2. Воронова Е. Ю. Глобализация и компьютеризированная информационная система управленческого учета. *Синергия учета, анализа и аудита в обеспечении экономической безопасности бизнеса и государства*: матер. науч.-практ. конф. Москва : РЭА, 2016. С. 48–55.

УДК 004:334.722-024.87

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-109-111

**В. О. Колоток**, аспірант кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту  
Науковий керівник: **Т. А. Гоголь**, д-р екон. наук, професор, професор кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту  
Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## **ВИКОРИСТАННЯ ІНФОРМАЦІЙНО-КОМУНІКАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ ПІДПРИЄМСТВАМИ МАЛОГО БІЗНЕСУ ПРИ ДИСТАНЦІЙНІЙ РОБОТІ**

**Ключові слова:** малий бізнес, дистанційна робота, програмне забезпечення, інформаційно-комунікативні технології.

Впровадження карантинних заходів через пандемію коронавірусу вплинуло не тільки на економіку країн, вільне пересування людей, а й на діяльність підприємств, зокрема малого бізнесу. Останні постраждали найбільше. Багато малих підприємств (торгівля на ринках, ресторанний бізнес, сфера відпочинку та гостинності, креативні індустрії тощо) опинилися під повною забороною або можливість працювати в них була обмеженою. Частина підприємств частково перевела працівників на дистанційну (віддалену) роботу.

Згідно з Кодексом законів про працю, дистанційна (надомна) робота – це така форма організації праці, коли робота виконується працівником за місцем його проживання чи в іншому місці за його вибором, у тому числі за допомогою інформаційно-комунікаційних технологій, але поза приміщенням роботодавця [1].

Інформаційно-комунікаційні технології, які використовуються під час дистанційної роботи підприємствами малого бізнесу, можна поділити на:

- організаційні інформаційно-комунікаційні технології;
- технології для виконання роботи;
- технології із забезпечення інформаційної безпеки.

Розглянемо кожний вид детальніше.

Працівник має отримати від керівництва всі необхідні матеріали та роз'яснення, потрібні для виконання того чи іншого завдання. Різноманітні файли можуть надсилатися через електронну пошту, а консультування персоналу здійснюється шляхом онлайн-конференцій, у тому числі відеоконференцій. У наш час існує багато безкоштовних додатків: Zoom, Skype, WebexMeeting, Viber та інші. За допомогою таких сервісів працівник звітується за виконану роботу або уточнює певні питання.

Перевагою дистанційної роботи є можливість гнучкого розподілу режиму робочого часу. Для збільшення ефективності віддаленої роботи працівнику потрібно навчитися розподіляти час, виконуючи завдання, поставлені керівництвом, у задані строки.

Згідно з Кодексом законів про працю, під час дистанційної (надомної) роботи працівники розподіляють робочий час на свій розсуд, на них не поширюються правила внутрішнього трудового розпорядку, якщо інше не передбачено у трудовому договорі [1].

Для контролю розподілу часу працівник може встановити на свій гаджет різноманітні безкоштовні програмні засоби для тайм-менеджменту та планування. Наприклад, для операційних систем IOS чи Android є такі додатки: GoogleKeep, MeisterTask, Any.do, Trello, Wunderlist та інші.

Працюючи дистанційно, будь-які спеціалісти для виконання основних завдань, крім специфічних програмних продуктів (наприклад, у бухгалтера – 1С: Підприємство, М.Е.Дос тощо), можуть використовувати й інші програмні рішення.

Хмарні технології дозволяють зберігати дані на віддалених сервісах, працювати з певним файлом одразу декільком працівникам, а також можуть виконувати інші корисні функції – ресурси DropBox, GoogleDrive, OneDrive, Mega тощо.

Найважливішим аспектом під час дистанційної роботи є захист робочої інформації від втрати. Можуть виникнути ситуації, коли працівник сам, ненавмисно, видалив певні дані. З метою запобігання таких випадків управління на підприємствах малого бізнесу повинне провести детальний інструктаж із персоналом з питань інформаційної безпеки перед переведенням на таку роботу.

Для захисту інформації від шкідливих програм (комп'ютерних вірусів) існує потреба у встановленні на гаджетах працівника антивірусного програмного забезпечення. До найбільш популярних належать продукти: EsetNOD32 Antivirus, Avast! FreeAntivirus, Ad-AwareFreeAntivirus+, EmsisoftAnti-Malware та інші.

З метою відновлення випадково видалених файлів можна скористатися такими програмними ресурсами: Recuva, HetmanPartitionRecovery, EaseUSDataRecoveryWizard, UndeletePlus тощо. Фахівці з кібербезпеки рекомендують у разі виникнення подібних ситуацій звертатися в сервісні центри.

Найкращим варіантом для захисту інформації від видалення можна рекомендувати резервне копіювання на змінний носій чи на хмарні сховища. Вважаємо, що найбільш надійним є використання обох варіантів.

Узагальнимо програмні засоби, які найчастіше застосовуються на підприємствах малого бізнесу для дистанційної роботи, в таблиці.

Таблиця

*Програмне забезпечення, яке може застосовуватися підприємствами малого бізнесу при віддаленій роботі*

<b>Види</b>	<b>Приклади програм</b>
1	2
Для організації дистанційної роботи	Для комунікації керівництва з працівниками – електронна пошта та додатки Zoom, Skype, WebexMeeting, Viber та інші
	Для організації та планування робочого працівника – GoogleKeep, MeisterTask, Any.do, Trello, Wunderlist

1	2
Для виконання поставлених завдань	Для безпосередньої роботи – спеціальне програмне забезпечення
	Для зберігання даних – хмарні сервіси, такі як DropBox, GoogleDrive, OneDrive, Mega тощо
Для захисту від втрати інформації	Для захисту від шкідливих програм – різноманітні антивірусні програми, зокрема, EsetNOD32 Antivirus, Avast! Free Antivirus, Ad-Aware Free Antivirus+, Emsisoft Anti-Malware та інші
	Для відновлення втрачених даних – Recuva, HetmanPartitionRecovery, EaseUSDataRecoveryWizard, UndeletePlus

Отже, поширення коронавірусної хвороби стало негативним чинником для розвитку малого бізнесу в Україні. Зважаючи на провідну роль таких підприємств в економіці нашої держави, уряду при впровадженні карантинних заходів потрібно враховувати потребу збереження їх нормального функціонування та сформувані необхідні умови для подальшого розвитку малого бізнесу. Підприємства малого бізнесу в разі виникнення надзвичайних ситуацій зможуть продовжити свою діяльність на дистанційній роботі, використовуючи різноманітні інформаційно-комунікативні технології на всіх її етапах. Найдоступнішими технологіями можна вважати: програми для організації робочого часу, месенджери, антивіруси, хмарні технології та інші важливі сервіси.

**Список використаних джерел: 1.** Кодекс законів про працю України : Кодекс України від 10.12.1971 № 322-VIII (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text>.

УДК 657.6:004

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-111-112

**Д. О. Норець**, здобувачка вищої освіти

Науковий керівник: **О. І. Волот**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

### КОМП'ЮТЕРИЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

*Ключові слова:* внутрішній аудит, комп'ютеризація внутрішнього аудиту, спеціалізовані програми.

В умовах розвитку інформаційного суспільства комп'ютеризація внутрішнього аудиту набуває все більшої популярності. Застосування інформаційних технологій є не тільки актуальним завданням і найважливішим фактором успішної роботи аудитора, а й необхідною умовою її виконання.

Серед програмних продуктів спеціалізованого аудиторського програмного забезпечення можна виділити: «Асистент Аудитора», «Помічник аудитора», «Експрес-Аудит: ПРОФ», «IT Audit: Аудитор» та ін. (табл.).

Таблиця

*Характеристика програмного забезпечення внутрішнього аудиту*

Програмне забезпечення	Особливості
1	2
Асистент Аудитора	Допомагає в організації фінансово-господарської діяльності підприємства, в створенні високоефективної системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю, що перешкоджає виникненню порушень, а також у підготовці достовірних звітів відокремлених структурних підрозділів підприємства.
Помічник аудитора	Автоматизує усі етапи аудиту на основі методики компанії «Гольдберг Аудит». Програма поєднує в собі такі якості, як зручність роботи і багатофункціональність, забезпечує комплексну автоматизацію введення та обробки інформації на всіх етапах проведення аудиту, пропонує оригінальну аудиторську методику і повний комплект робочих документів аудитора до неї.
Експрес-Аудит: ПРОФ	Здійснює автоматичне заповнення бланків, розраховує основні показники для аналізу, орієнтація на регіональну та галузеву специфіку, постійне оновлення методичної частини та формування її на основі програми аудиту.
AuditExpert	Здійснює переоцінку балансу, розраховує показники ліквідності, стійкості, рентабельності, ділової активності підприємства, а також фінансові показники підприємства. Порівнює значення показників підприємства із середніми показниками по галузі.

1	2
AuditSystem/2	Поєднує можливості текстового й табличного редакторів і програми для складання оборотно-сальдової відомості.
ITAudit: Аудитор	Складає план і програму аудиту, здійснює опис господарських операцій, розраховує рівень суттєвості, здійснює проведення вибірки та аналіз результатів, а також здійснює формування зведеної інформації про знайдені порушення.
AuditXPProfessional	Програма розроблена компанією «Гольдберг-Софт». Ця програма дозволяє дотримуватися корпоративного стилю в оформленні документів, підвищує ефективність контролю якості документів. Щодо бланків аудиторських процедур, програма дозволяє створювати нові та замінювати старі бланки. Загалом ця програма автоматизує майже всі рутинні операції, в результаті чого зменшується ризик зробити помилку під час проведення аудиту.

Джерело: узагальнено автором на основі [1-10].

До основних переваг використання спеціалізованих комп'ютерних програм для проведення внутрішнього аудиту можна віднести:

- усунення помилок, які виникають через людський фактор (наприклад, неправильний підрахунок даних);
- зменшення кількості часу, необхідного для проведення аудиту;
- підвищення ефективності аудиту, так як з'являється можливість перевірити більшу кількість документів.

Однак, незважаючи на такі суттєві переваги спеціалізованих комп'ютерних програм для внутрішнього аудиту, не всі підприємства поспішають їх застосовувати. Виділяють декілька основних причин, через які підприємства не застосовують ці програми.

По-перше, для купівлі спеціалізованої програми для внутрішнього аудиту або її розробки необхідно витратити значні кошти.

По-друге, для проведення внутрішнього аудиту за допомогою спеціалізованих програм працівникам необхідні певні знання та навички. Якщо ж працівник, що здійснює внутрішній аудит, не буде ними володіти, то він може зробити суттєві помилки, що призведуть до викривлення результату аудиту.

На нашу думку, саме ці дві причини найбільше заважають встановленню спеціалізованих комп'ютерних програм на підприємствах. Адже власник підприємства перед тим, як витратити велику суму коштів на купівлю та установку спеціалізованої програми, аналізує, чи буде цей вклад ефективним, чи зможуть працівники працювати з цією програмою, і чи не почне підприємство через деякий час знову використовувати вже звичні інформаційні системи.

Загалом можна зробити висновок, що автоматизація внутрішнього аудиту допомогла б зробити аудит більш ефективним та значно полегшити роботу аудитора. Щодо спеціалізованих комп'ютерних програм для проведення внутрішнього аудиту, то сучасні програмні аудиторські продукти потребують вдосконалення згідно вимог, яким вони мають відповідати.

**Список використаних джерел:** 1. Бездушна Ю. С., Микульський В. С. Автоматизація управлінського обліку: актуальність та перспективи. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. № 17. С. 631-635. 2. Волот О., Акіменко О. Інформаційна модель автоматизованого аудиту ефективності діяльності підприємства. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2016. № 1. С. 249-254. 3. Волот О. І. Методичні засади проведення внутрішнього контролю в умовах автоматизації. *Державний фінансовий контроль, незалежний аудит та аналіз: проблеми та перспективи розвитку*: тези доп. Всеукр. наук.-прак. інт.-конф. (м. Ірпінь, 18-20 грудня 2018 р.). Ірпінь, 2018. С. 75-77. 4. Гаркуша С. А., Довжик О. О. Комп'ютерний аудит в системі аналізу бухгалтерської інформації. *Економічний аналіз*. 2014. Т. 15, № 2. С. 136-141. 5. Гольдберг Е. Я. Автоматизация аудиторской деятельности в программе «Помощник аудитора». *Аудит и финансовый анализ*. 2000. № 3. С. 173-182. 6. Івахненко С. В. Комп'ютерний аудит: контрольні методики і технології: наукове видання. Київ: Знання, 2005. 286 с. 7. Овчарик Р. Ю. Аудит на базі комп'ютерних програм: продуктивність, рентабельність та тенденції розвитку. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: Економічні науки*. 2017. № 1. С. 68-72. 8. Програма «ITAudit: Аудитор». Studbooks.net. URL: [https://studbooks.net/1482221/buhgalterskiy\\_uchet\\_i\\_audit/programma\\_audit\\_auditor](https://studbooks.net/1482221/buhgalterskiy_uchet_i_audit/programma_audit_auditor). 9. Тематический комплект «Ассистент аудитора». Лаборатория Аудита. URL: [http://www.docaudit.ru/programms/information\\_products/auditor\\_assistant/](http://www.docaudit.ru/programms/information_products/auditor_assistant/). 10. AuditXP Professional. Лаборатория аудита. URL: <http://www.docaudit.ru/programms/obligatory/ka/about/>.



**А. О. Чубикіна**, здобувачка вищої освіти

Науковий керівник: **О. Ю. Акименко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

### **ОБЛІК МОБІЛЬНОГО ЗВ'ЯЗКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

*Ключові слова:* мобільний зв'язок, мобільний пристрій, послуги, sim-карта, роумінг, податок на доходи фізичних осіб, військовий збір.

Зараз ми живемо в ХХІ столітті, в епоху швидкого розвитку та пристосування не тільки особистості, а й бізнесу. Нині жодного дня неможливо прожити без мобільного пристрою та мобільного зв'язку. Його використання на підприємстві далеко не новизна, проте питання обліку стосовно цієї тематики завжди актуальне.

При податковій перевірці можуть виникати сумніви у перевіряючого щодо правомірності віднесення витрат за користування послугами мобільного зв'язку, а саме заниження витрат, тобто неврахування цих витрат при визначенні оподаткованого прибутку.

До документів, що підтверджують користування мобільними пристроями та послугами мобільного зв'язку, належать: 1) Наказ керівника (вказують купівлю або оренду мобільного пристрою з укладанням договору про оренду); 2) Договір з оператором мобільного зв'язку; 3) Правила користування мобільним зв'язком (зазвичай тут вказують правила, час користування та місце зберігання телефону) 4) Перелік номерів телефонів (які стосуються господарської діяльності); 5) Список працівників, які забезпечуються телефонами (зі встановленням ліміту на користування у кількісному/вартісному виразі за місяць); 6) Журнал обліку зв'язків (реєстрація телефонних дзвінків); 7) Розрахункові документи ( містять рахунки щодо оплати операторських послуг); 8) Звіт про використання телефону (стосовно окремих номерів та відповідно витрат по них).

Насамперед керівники підприємства мають обрати варіант обліку з двох запропонованих. Перший – купити телефон, sim-карту та сплачувати абонплату. Другий – користуватися телефонами працівників та здійснювати витрати за надання мобільних послуг [7].

Якщо керівники обирають перший варіант, у Положенні про облікову політику підприємства має бути зазначено, що мобільний пристрій є основним засобом чи малоцінним необоротним активом. Це буде впливати на порядок списання витрат. Якщо в Положенні зазначено, що телефон є основним засобом та відповідає вартісному критерію, то згідно з ПСБО 7 «Основні засоби» його віднесуть до категорії «Інструменти, прилади, інвентар»[4] рахунку 106 відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку [3]. Відповідно до Положення про облікову політику здійснюється поступове перенесення вартості на витрати діяльності методами, які передбачені ПСБО 7 «Основні засоби» та ПСБО 8 «Нематеріальні активи» у разі амортизації телефону як малоцінного необоротного активу [1]. При такому варіанті, згідно зі ст. 198 ПКУ, коли здійснюється оплата за зв'язок, ПДВ, що виникає, підприємство відносить до податкового кредиту на цю суму ПДВ на основі чеків, виставлених рахунків [2].

Другий варіант є більш поширеним серед суб'єктів господарювання. У такому випадку укладається договір оренди мобільного телефону між керівником підприємства та власником телефону (працівником). У ньому зазначають термін користування, вартість оплати за послуги зв'язку, кому належить sim-карта та інші умови оренди. Для зручності користуються sim-картою підприємства [7], адже користування sim-картою працівника має свої особливості, а саме згідно зі ст. 164 ПКУ плата за мобільні послуги вважається як додаткові блага та утримується податком на доходи фізичних осіб та військовим збором, що вимагає додаткового відображення в обліку щодо нарахування заробітної плати.

Витрати на оренду належать до складу адміністративних, загальновиробничих, інших операційних витрат чи витрат на збут звітного періоду. Згідно з ПСБО 16 «Витрати» витрати на зв'язок належать до адміністративних витрат, що вважаються загальногосподарськими та спрямовані на управлінський відділ підприємства [5]. Проте мобільний пристрій може використовуватися не тільки управлінцями, а й працівниками у відділі виробництва, збуту та ін. У таблиці наведені типові бухгалтерські проведення на здійснення витрат на послуги з мобільного зв'язку на підприємстві.

## Кореспонденція рахунків на здійснення витрат на послуги з мобільного зв'язку

Господарська операція	Первинний документ	Дт	Кт
Перераховано передоплату за мобільний зв'язок	Плат. доручення, банк. виписка	371	311
Відображено податковий кредит з ПДВ	Податкова накладна	641	644
Списано на витрати вартість послуг моб. зв'язку	Рахунок	23/91/92/93/94	631
Відображено ПДВ	Бухгалтерська довідка	644	631
Взаємозалік заборгованостей	Бухгалтерська довідка	631	371
Передплата, яка відноситься на витрати майбутніх періодів	Бухгалтерська довідка	39	631
Відображено списання розрахунків за податковим кредитом з ПДВ	Бухгалтерська довідка	644	631
Відображено взаємозалік заборгованостей за частиною передоплати, що залишилася	Бухгалтерська довідка	631	371

Джерело: складено на основі [3; 7].

Слід звернути увагу, що під час перевірок звертається увага на сплачені послуги міжнародного зв'язку (роумінгу) за працівників, які були у відрядженні за кордон [6]. Роумінг – звичайна послуга мобільного зв'язку, тому вважається як додаткова винагорода і обкладається ПДФО та військовим збором [2]. Проте якщо працівник здійснив господарський дзвінок з телефону, що обліковується на балансі підприємства, додаткова винагорода не визнається (БЗ 103.02).

Отже, незважаючи на те, що мобільний пристрій та мобільний зв'язок є щоденною необхідністю, вони відіграють важливу роль в обліку. Адже під час перевірок у разі невірної відображення в обліку, підприємству нарахують податкові зобов'язання, податок на доходи фізичних осіб, військовий збір та ЄСВ. Щоб цього уникнути, слід вести документообіг стосовно мобільних послуг та здійснювати операції згідно чинного законодавства.

**Список використаних джерел:** 1. Наказ Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635. Електронний ресурс. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>. 2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://www.rada.gov.ua>. 3. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій у редакції наказу Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1591. 4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92. URL: <http://www.rada.gov.ua>. 5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318. URL: <http://www.rada.gov.ua>. 6. Сушарник Я. А. Поняття класифікації в обліку витрат. *Зростання ролі бухгалтерського обліку в сучасній економіці*: збірник тез та доповідей I Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (21 лютого 2013 р.; м. Київ) / відпов. за вип. Б. В. Мельничук. Київ: ТОВ «Всеукраїнський інститут права і оцінки», 2013. С. 402-405. 7. Шепель І. В. Організація обліку та оподаткування витрат на мобільний зв'язок у підприємств та організацій. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2019. Вип. 37. С. 789-793.

УДК 658.5:614.46

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-114-116

**Д. О. Норець**, здобувачка вищої освіти

Науковий керівник: **К. В. Гнедіна**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

## ПІДХОДИ ДО ОРГАНІЗАЦІЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ ПАНДЕМІЇ COVID-19

**Ключові слова:** організація діяльності підприємства, дистанційна форма роботи, надомна праця, автоматизація, безконтактне обслуговування клієнтів, цифрова грамотність.

У 2020 році перед підприємствами в усьому світі постає питання «як пережити COVID-19?» Дійсно, ця пандемія загрожує не лише життю і здоров'ю людей, а й діяльності підприємств, а також світовій економіці в цілому. Деякі підприємства були змушені припинити

свою діяльність, що призвело до збільшення безробіття та зниження платоспроможності населення. Тому одним з ключових актуальних питань, яке потребує вирішення, є організація діяльності підприємств у сучасних умовах.

Одним із варіантів організації безпечної діяльності є запровадження дистанційної форми роботи. Надомна (дистанційна) праця, як правило, застосовується під час виробництва товарів народного вжитку та надання окремих послуг громадянам та підприємствам, однак за рішенням адміністрації підприємства допускається виконувати вдома й інші роботи, якщо за характером і технологіями виробництва це можливо у домашніх умовах та економічно доцільно [1].

Через пандемію та запроваджений карантин 40 % американців перейшли на дистанційну форму роботи, яка зберігатиметься для частини працівників й після завершення карантину [2]. Дійсно, дистанційна форма роботи має певні переваги, зокрема, працівникам не потрібно додатково витратити час для того, щоб дістатися на роботу, а також можна зекономити кошти, які працівники витрачають на проїзд до роботи або на паливо. Працівник може самостійно обирати час, коли йому зручно виконувати роботу [2]. Під час пандемії COVID-19 дистанційна форма роботи допомагає зменшити коло контактних осіб працівників, а також у них не буде проблем щодо того, з ким залишити дітей, якщо дитячий садок або школу буде закрито на карантин.

У випадку організації дистанційної роботи на підприємстві виникають такі ризики: немає впевненості в тому, що працівники будуть сумлінно виконувати свої обов'язки та дотримуватися норм охорони праці [3]. Також, як зазначає Олена Вовк, власниця й голова Наглядової ради «Компанії Ензим», в результаті дистанційної роботи збільшився ризик швидкого вигорання працівників [4].

Під час дистанційної роботи для того, щоб працівникам отримати усі необхідні матеріали, які знаходяться на комп'ютерах підприємства, необхідно скористатися спеціальними програмами віддаленого доступу. У світі існує багато таких програм, зокрема в Україні можна використовувати такі: TeamViewer, AnyDesk, Remote Utilities, AeroAdmin та інші, або скористатися віддаленим робочим столом Microsoft, або віддаленим робочим столом Chrome [5]. Бухгалтерська програма 1С також підтримує віддалений доступ [6].

Документообіг, зокрема, у межах системи бухгалтерського обліку можна організувати за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення. Також через електронну пошту керівництво може висилати завдання своїм підлеглим, а підлегли – результати роботи. Для обговорення робочих питань та проведення поточних зустрічей доцільно використовувати відеоконференції у Skype або Zoom. Відеоконференції також допоможуть вести переговори з бізнес-партнерами.

Важливо також розуміти, що успіх дистанційної роботи багато в чому залежить від цифрової грамотності та навичок працівників. Більшість людей уже давно знайомі з низкою програмних продуктів, однак існує певний відсоток людей, які не користуються досягненнями технологічного прогресу. Тому перед тим, як перейти на дистанційну роботу, варто приділити увагу цій проблемі. Можна показати цим працівникам, яким чином користуватися вищезазначеними програмами та розповісти про нюанси, провести тестову відеоконференцію.

Однак існують групи працівників, які не можуть працювати дистанційно через особливості своєї роботи. Якщо на підприємстві є такі групи працівників або керівництво не бажає організувати роботу дистанційно, то воно повинно забезпечити всі можливі умови для збереження життя і здоров'я своїх підлеглих. Наприклад, розмістити антисептики, організувати робочі місця на відстані не менше 1,5 метрів один від одного, забезпечити працівників масками тощо. Якщо на підприємстві працівники (здебільшого це робітники) працюють за змінами, то доцільно розробити такий графік змін, щоб працівники якомога менше, приходячи на роботу та залишаючи її, потрапляли в годину пік. Ще одним варіантом є організація перевезень працівників до місця роботи та додому. Такий варіант підходить, коли у регіоні високий рівень захворюваності або якщо перестане працювати громадський транспорт та метро. За умов жорсткого карантину це також зменшить кількість простоїв через те, що працівники не можуть вчасно прибути на роботу [7]. Або ж доцільно заохочувати працівників, у яких є власні автомобілі, щоб за можливості вони підвозили своїх колег.

Після закінчення пандемії частина працівників може залишатися працювати за гнучким графіком роботи. Деякі підприємства в сучасних умовах запустили нові продукти та послуги, які планують реалізовувати і в майбутньому [4].

Отже, нинішня ситуація змушує підприємства змінювати свою звичну організацію діяльності та пристосовуватися до нових умов. У той же час цей виклик допомагає підприємствам побачити нові можливості, впроваджувати та використовувати сучасні програмні продукти, застосовувати безконтактне обслуговування клієнтів тощо.

**Список використаних джерел:** 1. Організація роботи підприємств в умовах карантину. Рада адвокатів Київської області. URL: <https://radako.com.ua/news/organizaciya-roboti-pidpriemstv-v-umovah-karantinu>. 2. Українці у США розповіли про переваги віддаленої роботи. Укрінформ. 05.06.2020. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-diaspora/3040595-ukrainci-u-ssa-rozpovili-pro-perevagi-viddalenoj-roboti.html>. 3. Кадровий облік: яку стратегію обрати роботодавцю під час карантину. Bakertilly. 9 квітня 2020. URL: <https://bakertilly.ua/news/id48133#:~:text=Ризики%3A>. 4. Covid-19. Життєстійкі. Перше в Україні дослідження життєстійкості організацій. One philosophy insights. Жовтень 2020. URL: <https://drive.google.com/file/d/1FrJsm0JkypeWY1sYz0g3-t1DNClbsDQz/view>. 5. Кращі програми для віддаленого доступу до комп'ютера. VIST+IT. URL: <https://vistplus.com/stati/krashhi-programi-dlya-viddalenogo-dostupu-do-kompyutera/>. 6. Віддалене підключення до ІС: як це працює. Gigacloud. 03.07.2019. URL: <https://gigacloud.ua/blog/navchannja/viddalene-pidkljuchennja-do-1s-jak-ce-pracjuje>. 7. Робота в умовах карантину: оплата, відпустки, режими. Вісник. Офіційно про податки. 14.09.2020. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100019937-robota-v-umovah-karantinu-oplata-vidpustki-rezhimi>.

UDC 369.04:519.863

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-117-118

**Iurchenko Maryna**, Candidate of Physical and Mathematical Sciences, Associate Professor  
Chernihiv Polytechnic National University

**Richardas Monkevichus**, director UAB “Litimeksa”, Siauliu, Lithuania

### PERFORMANCE OF MICROBIAL PRODUCTS ON WHEAT AND BEANS: DATA ANALYSIS

*Key words: model, statistical analysis, biotechnology, microbiology.*

The development and implementation of environmentally friendly agricultural systems, obtaining environmentally friendly food products is one of the most promising areas for the development of modern agriculture.

Increasing stability, reducing energy and resource consumption in agriculture and reducing global disturbances in the processes of the cycle of the main biogenic elements in artificial agrocenoses can be achieved by greening agricultural production. Irrational use of natural resources not only increases environmental pollution, but also increases the energy intensity of manufactured products due to scientifically unjustified use of agrochemicals, while there is also a deterioration in product quality. In this regard, the problem of replacing and completely abandoning chemically active preparations for processing agricultural crops is a very urgent problem not only in Lithuania, but also abroad.

The problems of constructing adequate mathematical models for assessing the effectiveness of the use of biotechnological drugs are considered in works [1-3]. Therefore, the problem of adaptive adjustment of the model and the search for certain methods of adjusting its parameters in relation to the question of its correctness still remains relevant.

The field test on beans were intended to check the performance of microbial pest control product supplied by UAB “Litimeksa”. Along with plants treated by the latter (we recall that the corresponding product is referred to as “Product A”), two more groups were considered: plants treated by the unknown product of different company (“Product B”) and the control group of untreated plants (“Control”).

- Product B showed good results in plant growth promotion and increasing the yield (for instance, total grain weight per plant was approximately 87 % higher in Product B group in comparison to Control with strongly statistically significant difference), but no result in protection against broad bean beetles.

- Product A group was less damaged by the broad bean beetles (only 22.9 % of grains were damaged by the pest in comparison to 34 % in Control and 34.6 % in Product B groups), and showed small growth promoting effect (however, it is not drastic enough to state strong statistical significance).

In the field trials on wheat, Product A was compared to the untreated Control group only. The influence of Product A on plant growth and immunity against several fungal plant diseases (DTR, powdery mildew, eyespot, take-all and brown rust) were tested.

- Product A did not prove any strong growth stimulation activity and the evidence of fungicide properties seems to be insufficient.

- The insecticide activity of Product A was not tested in this trial.

Along with plants treated by “Product A” supplied by UAB “Litimeksa”, two more groups were considered: plants treated by the unknown product of different company (“Product B”) and the control group of untreated plants (“Control”). The trials were conducted in two stages.

On Fig. 1, the box-and-whisker plot for total grain weight per plant is given; the exact values of means are presented in Table.

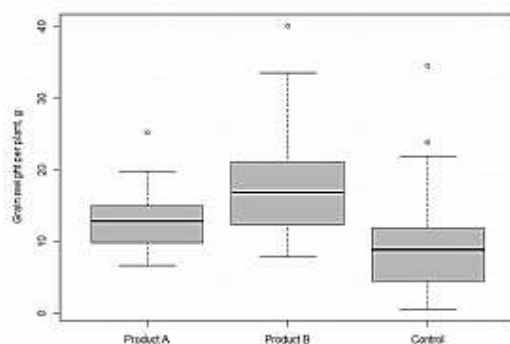


Fig. 1. Weight of grains per plant

Table 1

Means for total grain weight per plant, g

Product A	Product B	Control
12.74722	17.90667	9.590513

The standard analysis of variance indicates that the hypothesis of joint mean for all three groups should be rejected ( $p = 1.044 \times 10^{-7}$ ) and Tukey HSD test with 95% family-wise confidence level gives the result provided on Table 2.

Table 2

Tukey multiple comparisons of means, 95 % family-wise confidence level, total grain weight per plant

	Difference between means	Confidence interval	p-value
Product A – Control	3.156709	(-0.3079973, 6.621416)	0.0818908
Product B – Control	8.316154	(4.8514472, 11.780861)	0.0000003
Product B – Product A	5.159444	(1.6261231, 8.692766)	0.0021457

As one can see, average total grain weight in Product A group was higher than the one in Control, but there is relatively high probability that such positive influence could be the result of random reasons, while the increase in Product B-treated group was more significant (on average, approximately 87 % increase in comparison to Control group with strongly statistically significant difference).

Despite being less effective in plant growth promotion, Product A group sustained the least damage from the broad bean beetle: among the grains collected from plants in Product A group, only 22.9 % were damaged by the pest in comparison to 34 % in Control and 34.6 % in Product B groups. The difference between Product A-treated and Control plants is statistically significant ( $p = 2.096 \times 10^{-6}$ , one-sided 2-sample  $\chi^2$  - test for equality of proportions), while there is no notable difference between Control and Product B ( $p = 0.8543$ , twosided 2-sample  $\chi^2$  - test for equality of proportions).

**Reference: 1.** Zoritch V. A. (2017). *Matematitseskiy analiz dlya estestvoznaniya [Mathematical analysis of problems in natural science]*. MCNMO. **2.** Gasnikov A. V. (2018). Search for stochastic equilibria in transport networks using the universal direct-dual gradient method. *Computer research and modeling*, 10, pp. 335-345. **3.** Shalev-Shwartz, S. (2014). *Understanding Machine Learning: From theory to algorithms*, Cambridge University Press, Cambridge, UK.

УДК 331.1

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-118-120

**Л. М. Мекшун**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри управління персоналом та економіки праці

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

### ОКРЕМІ АСПЕКТИ СТАТИСТИКО-ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ УКРАЇНИ

**Ключові слова:** трудові ресурси, статистико-економічний аналіз, економічно активне та неактивне населення, зайняті та безробітні, демографічні проблеми трудових ресурсів.

Особливістю сучасного ринку праці України є низький рівень використання трудових ресурсів, значна зовнішня трудова міграція, нестача вільних робочих місць, низька продуктивність та оплата праці. Статистика трудових ресурсів є складовою статистики праці та соціа-

льної статистики. Вона розробляє та аналізує показники чисельності, руху, зайнятості, безробіття, працездатності, використання трудових ресурсів, досліджує вплив демографічних та соціальних факторів на їх стан.

Ми погоджуємося з точкою зору багатьох авторів, які визначають трудові ресурси як частину працездатного населення, яка за своїми фізичними, віковими, освітніми даними відповідає певній сфері діяльності [1; 2].

Статистика трудових ресурсів у їхній структурі виділяє економічно активне та економічно неактивне населення, динаміка якого в Україні за 2017-2019 рр. представлена в табл. 1.

Таблиця 1

*Динаміка економічно активного та економічно неактивного населення України за 2017-2019 рр.*

Показники	Рік		
	2017	2018	2019
Усе економічно активне населення у віці 15-70 років, тис. осіб	17854,4	17939,5	18155,7
в тому числі:			
жінки	8423,8	8546,1	8654,1
чоловіки	9430,6	9393,4	9501,6
Усе економічно неактивне населення у віці 15-70 років, тис. осіб	10945,0	10724,8	14082,1
в тому числі:			
жінки	6708,0	6512,3	8919,5
чоловіки	4237,0	4212,5	5162,6

Джерело: [3].

Як видно з даних табл. 1, кількість економічно активного населення в Україні за 2017-2019 рр. зростала, в той час, як кількість економічно неактивного населення коливалася: у 2018 році зменшилася порівняно з 2017 роком, а в 2019 році – зросла. Зростання економічно активного населення в Україні є одним із факторів, які впливають на ефективність національної економіки. Також у статистиці трудових ресурсів виділяють зайняте та безробітне населення (табл. 2).

Таблиця 2

*Зайнятість та безробіття населення України з 2017 по 2019 рр.*

Показник	Рік		
	2017	2018	2019
Усе зайняте населення, тис. осіб	16156,4	16390,9	16668,0
в тому числі:			
жінки	7771,2	7910,7	7974,3
чоловіки	8585,2	8450,2	8693,7
Усе безробітне населення, тис. осіб	1698,0	1578,6	1487,7
в тому числі:			
жінки	652,6	635,4	679,8
чоловіки	1045,4	943,2	807,9

Джерело: [3].

Аналізуючи дані табл. 2, можна зробити висновок, що кількість офіційно зареєстрованих безробітних в Україні протягом 2017-2019 рр. зменшувалась. Одним із факторів, що впливають на цей процес, є зовнішня трудова міграція, проаналізована нами в попередніх дослідженнях [4].

Статистико-економічний аналіз трудових ресурсів з демографічної точки зору показав, що у 2019 році в країні налічувалося 41983,6 тис. осіб, з 1991 року до 2019 року населення України скоротилось з 51,944 млн осіб до 41,983 млн осіб. Сьогодні Україна посідає 33-є місце за чисельністю населення серед країн світу. Починаючи з 2015 року, в Державній службі статистики України до цієї кількості не включають населення анексованого Криму та непідконтрольних територій Донбасу[3]. Науковці до основних демографічних проблем трудових ресурсів відносять: низький рівень народжуваності та високий рівень смертності; старіння населення; низький рівень доходів; соціальну незахищеність населення та слабку систему охорони здоров'я [5].

Також в Україні постійно зростає кількість населення старшої вікової групи і зменшується кількість молоді. Так, у 2020 році кількість пенсіонерів була на 2 % більше, ніж офіційно працевлаштованих осіб, що призводить до необхідності дотацій Пенсійного фонду державним бюджетом України [6]. На сьогодні для молоді пріоритетом стає не народження і виховання дітей, а задоволення матеріальних потреб. Саме тому вони виїжджають на роботу за кордон у пошуках високооплачуваної роботи і можливості більшої самореалізації. Динаміка природного та міграційного руху населення України з 2015 по 2019 рр. показана у табл. 3.

Таблиця 3

*Динаміка природного та міграційного руху населення України з 2015 по 2019 рр., тис. осіб*

Роки	Природне зростання, скорочення (-)	Міграційне зростання, скорочення (-)
2015	-183,0	14,2
2016	-186,6	10,6
2017	-210,1	12,0
2018	-251,8	18,6
2019	-272,3	21,5

Джерело: [3].

Таким чином, виходячи з проведеного статистико-економічного аналізу трудових ресурсів України, можна зробити висновок, що:

- за останні два роки кількість економічно активного населення в країні зростає;
- протягом 2017-2019 рр. кількість зайнятого населення зростає, а кількість безробітного знижується;
- кількість населення в Україні постійно зменшується, що пов'язано зі зменшенням народжуваності та збільшенням смертності, що призводить до проблеми старіння нації і пенсійного забезпечення людей старшого віку.

**Список використаних джерел:** 1. Тітікова А. О., Дибленко В. Г., Шевченко О. О. Трудовий потенціал підприємства. *Економічні науки. Сер. Економіка та менеджмент*. 2012. Вип. 9(2). С. 518-523. 2. Жаворонюк А. В., Колеснікова Н. І. Сутність трудових ресурсів та аналіз їх використання. *Молодий вчений*. 2017. № 6. С. 427-430. 3. Державна служба статистики України. Офіційний сайт. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>. 4. Мекшун Л. М. Вплив зовнішніх міграційних процесів на трудовий потенціал України та країн ЄС. Реалізація економічного потенціалу України: теоретичні та практичні аспекти: монографія / за заг. ред. М. М. Забаштанського. Чернігів: ЧНТУ, 2020. С. 44-56. 5. Линдар М. В., Ярошевич Н. Б., Степанова А. В. Демографічна ситуація в Україні: проблеми та шляхи її вирішення. *Приазовський економічний вісник*. 2019. Вип. 6(17). С. 304-309. URL: [http://rev.kpu.zp.ua/journals/2019/6\\_17\\_ukr/57.pdf](http://rev.kpu.zp.ua/journals/2019/6_17_ukr/57.pdf). 6. Мінсоцполітики: в Україні пенсіонерів на 2 % більше, ніж офіційно працевлаштованих. *Економічна правда*. 23 січня 2020 р. URL: <https://www.epravda.com.ua/rus/news/2020/01/23/656168/>.

УДК 369.04:519.863

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-120-121

**М. Є. Юрченко**, канд. фіз.-мат. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

### **ЙМОВІРНІСНА ОЦІНКА РИЗИКУ ОПЕРАЦІЙ НА ФОНДОВОМУ РИНКУ УКРАЇНИ**

**Ключові слова:** волатильність, управління ризиками, ймовірнісні моделі, стохастичні моделі.

У сучасній ринковій економіці фондовий ринок відіграє ключову роль у механізмі залучення інвестицій як у приватний бізнес, так і в державний бюджет. Цей факт, а також інтеграція України у світовий економічний простір, поява в українських реаліях інституцій біржової торгівлі та вплив фінансово-економічних гравців світового рівня зумовили значне зростання інтересу до нових типів ризикових активів і, як наслідок, до збільшення попиту на появу нових математично обґрунтованих методів максимізації прибутку від інвестицій в останні. Слід зазначити, що процеси, які відбуваються на фондових біржах, мають принципово випадкову природу, а отже, їх неможливо прогнозувати із абсолютною точністю. За таких умов виникає потреба у використанні передових елементів апарату теорії ймовірностей (для формулювання адекватної моделі процесів, що розглядаються) та математичної статистики (для оцінки параметрів таких моделей).



Піонерами сучасного стохастичного підходу до моделювання фондових ринків можна вважати П. Самуельсона, який у роботі [1] запропонував розглядати фінансові часові ряди як корельовані геометричні випадкові блукання, Ф. Блека та М. Шоулза, які в роботі [2] започаткували наразі мейнстримну теорію оцінювання платіжних зобов'язань через матрингальні міри. Пізніше дискретний аналог такої моделі розглядали Дж. Кокс, С. Росс та Д. Дилгер [3], які взяли за основу процес дискретного випадкового блукання.

Проблема згаданих вище моделей полягала в тому, що реальна волатильність ризикових активів не завжди відповідала теоретичним прогнозам: емпіричні дослідження демонстрували певні артефакти (наприклад, *volatilityskew* та *volatilitysmile*), які суперечили базовим припущенням моделей.

Для того, аби виправити ці ефекти, було запропоновано замінити сталий параметр волатильності випадковим процесом (серед моделей стохастичної волатильності слід відзначити моделі С. Хестона [4], CEV-модель [5] та 9 SABR-модель) [6].

Завданням роботи є математично обґрунтоване дослідження статистичних характеристик фондового ринку України, зокрема волатильності динаміки коливань ціни на основні ризикові фінансові інструменти, а також прогнозування на основі такого аналізу дохідності та ризиковості відповідних фінансових інструментів.

На основі цієї інформації можна, по-перше, оцінити сучасний стан українського фондового ринку, по-друге, проаналізувати основні тенденції розвитку економіки України, оскільки ефективне функціонування інститутів біржової торгівлі сильно корелює із успішністю економічної системи в державі.

Розроблено нову методику оцінки волатильності фінансових часових рядів за допомогою моделі дробової дифузії. Обрана модель, яка є, де-факто, нащадком моделі Блека-Шоулза-Мерттона-Самуельсона, враховує і ефект пам'яті ринку за рахунок наявності дробового броунівського руху, і зміни волатильності у часі за рахунок залежності інтегранда у виразі

$$\int_0^t \sigma_s dW_s^H$$

від параметра  $H$ . Оцінки невідомих індекса Хюрста і функції волатильності отримано на основі методу  $p$ -варіацій порядку  $k$  та згладжування ковзаючим середнім.

Передусім було продемонстровано порушення базових припущень класичної моделі Блека-Шоулза-Мерттона-Самуельсона, а потім за допомогою виведених оцінок побудовано графіки волатильності для активів українського фондового індексу UH, а також чотирьох світових фінансових інструментів.

Розроблена методика використана для аналізу волатильності фінансових часових рядів українського та світового фондових ринків.

Показано, що українські акції більш волатильні, ніж світові фінансові інструменти/індекси, при цьому волатильність яскраво відрізняється від константи.

Це пояснює, чому  $q$ - $q$ -діаграми настільки сильно показували відхилення від норми. Більше того, про невірність гіпотези незалежності приростів шуму свідчить доволі низький індекс Хюрста.

Більш цікавою є запропонована методика є для світових фінансових часових рядів. У всіх випадках спостерігається колосальне збільшення волатильності у березні – це пояснюється тим, що наявні дані свіжі та відносяться до періоду пандемії COVID-19, яка спричинила справжній шок для фондових ринків.

Те, що модель відтворює такий ефект, говорить про вищу її якість: стандартна модель Блека-Шоулза-Мерттона-Самуельсона це зробити принципово не спроможна.

**Список використаних джерел:** 1. Samuelson P. Rational Theory of Warrant Pricing. *Industrial Management Review*. 1965. № 6. Pp. 13-39. 2. Black F. S., Scholes M. S. The Pricing of Options and Corporate Liabilities. *Journal of Political Economy*. 2003. № 81. Pp. 637-654. 3. Dilger D. Tension over Trump's tariff wee torpedoes USD 30B of Apple market cap. *Apple Insider*. 2019. URL: <https://appleinsider.com/articles/19/05/06/tensionover-trumps-tariff-tweet-torpedoes-30b-of-apple-market-cap>. 4. Heston S. L. A Closed-Form Solution for Options with Stochastic Volatility with Applications to Bond and Currency Options. *The Review of Financial Studies*. 1993. № 6. Pp. 327-343. 5. Berzin C., Latour A., Leon J. R. Inference on the Hurst Parameter and the Variance of Diffusions Driven by Fractional Brownian Motion. *Springer*. 2014. 169 p. (Lecture Notes in Statistics). 6. Cox J. Notes on Option Pricing I: Constant Elasticity of Diffusions. Stanford University. 1975.

## СЕКЦІЯ 9

### Якість вищої освіти: сучасність та майбутнє

УДК 378

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-122-124

**К. В. Гнедіна**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

#### АКАДЕМІЧНА ДОБРОЧЕСНІСТЬ ЯК ІНСТРУМЕНТ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯКОСТІ ВИЩОЇ ОСВІТИ

*Ключові слова:* система вищої освіти, якість вищої освіти, забезпечення якості, академічна доброчесність, етичні принципи.

Питання академічної доброчесності є одним з найбільш обговорюваних у освітньому середовищі та перебуває в центрі уваги широкого кола науковців. Проблеми, цінності та напрями захисту принципів академічної доброчесності висвітлені в наукових роботах таких учених, як В. Бахрушин, Ю. Гаруст, І. Киричок, Є. Ніколаєв, Т. Павленко, О. Слободянюк, І. Стифанишин, Я. Тицька, В. Ткаченко, В. Усик, С. Чуканова, Н. Шліхта, І. Шліхта та багатьох інших. Зважаючи на відносно недавню появу цієї категорії в нормативно-правовому вітчизняному полі та закріпленні на законодавчому рівні проявів академічної доброчесності та їхніх наслідків, доцільним є подальше дослідження цього питання з метою визначення та впровадження дієвих інструментів забезпечення їх дотримання для підвищення якості вищої освіти.

Відповідно до статті 42 Закону України «Про освіту» «академічна доброчесність – сукупність етичних принципів та визначених законом правил, якими мають керуватися учасники освітнього процесу під час навчання, викладання та провадження наукової (творчої) діяльності з метою забезпечення довіри до результатів навчання та/або наукових (творчих) досягнень» [1], а до ключових фундаментальних принципів академічної доброчесності належать такі принципи: чесність, довіра, справедливість, відповідальність, повага та сміливість [2].

Академічна доброчесність є невід’ємним компонентом внутрішньої системи забезпечення якості вищої освіти, що зумовлює необхідність розробки чіткої політики та процедур забезпечення дотримання принципів академічної доброчесності в межах цієї системи в кожному закладі вищої освіти. Відповідно до «Стандартів і рекомендацій щодо забезпечення якості в Європейському просторі вищої освіти (ESG)» 2015 року політика щодо забезпечення якості підтримує «академічну доброчесність і свободу та застерігає проти академічного шахрайства (плагиату)» (п. 1.1 ESG) [3, с. 10]. Система внутрішнього забезпечення якості вищої освіти передбачає «забезпечення дотримання академічної доброчесності працівниками закладів вищої освіти та здобувачами вищої освіти, у тому числі створення та забезпечення функціонування ефективної системи запобігання та виявлення академічного плагиату» (стаття 16 Закону України «Про вищу освіту») [4].

Поширення етичних принципів у академічному середовищі створює передумови для запобігання проявам недоброчесності та формування культури якості. У закладі вищої освіти має бути визначено «чіткі та зрозумілі політику, стандарти і процедури дотримання академічної доброчесності, яких послідовно дотримуються всі учасники освітнього процесу під час реалізації освітньої програми» [5], а також мають поширюватися етичні принципи та використовуватися «відповідні технологічні рішення як інструменти протидії порушенням академічної доброчесності» [5]. Кожен заклад вищої освіти зобов’язаний затвердити політику забезпечення дотримання учасниками освітнього процесу академічної доброчесності (кодекс академічної доброчесності) [6]. Розроблені етичні кодекси не гарантують уникнення випадків порушення академічної доброчесності, проте вони є дієвим інструментом поширення цих принципів та ознайомлюють учасників освітнього процесу та дослідників із потенційними ризиками, наслідками та санкціями у рамках різних проявів недоброчесності, що сприяє їх запобіганню та інформуванню науково-педагогічних працівників та здобувачів вищої освіти про важливість недопущення таких порушень.

Основними порушеннями академічної доброчесності є: «академічний плагіат; самоплагіат; фабрикація; фальсифікація; списування; обман; хабарництво; необ'єктивне оцінювання» [1]. Згідно з результатами дослідження, проведеного в межах проекту «Академічна культура українського студентства: основні чинники формування та розвитку», виконавцями якого є Східноукраїнський фонд соціальних досліджень, Інститут соціально-гуманітарних досліджень ХНУ імені В. Н. Каразіна (за фінансової підтримки Міжнародного фонду «Відродження» та за сприянням Соціологічної асоціації України) [7], 90 % студентів використовують у власній навчальній діяльності плагіат, 78 % студентів складають іспити не самостійно; 67 % з них списують під час іспиту [7]. До основних причин порушення академічної доброчесності здобувачами вищої освіти можна віднести такі причини, як відсутність знань у сфері основ академічної доброчесності та навичок з написання академічних текстів, значна кількість завдань та великий обсяг робіт, які слід виконати, брак часу, відсутність розуміння мети написання роботи, брак знань та ідей під час виконання завдань, неетичні дії заради отримання додаткових балів, а також лояльність та толерантне ставлення викладачів до виявлених порушень. Основними проявами недоброчесності при проведенні наукових досліджень є академічний плагіат, самоплагіат, фальсифікація, фабрикація. Водночас перелік порушень академічної доброчесності та недотримання етичних принципів у академічному середовищі, визначений у Законі України «Про освіту», не є вичерпним.

Стаття 42 Закону України «Про освіту» [1] визначає також й академічну відповідальність здобувачів вищої освіти та науково-педагогічних працівників за прояви академічної недоброчесності та розкриває перелік дій, які забезпечують дотримання академічної доброчесності, до яких належать: «посилання на джерела інформації»; «дотримання норм законодавства про авторське право і суміжні права»; «надання достовірної інформації про методики і результати досліджень, джерела використаної інформації та власну науково-педагогічну, творчу діяльність; результати власної навчальної (наукової, творчої) діяльності, використані методики досліджень і джерела інформації», «самостійне виконання навчальних завдань здобувачами вищої освіти», «контроль за дотриманням академічної доброчесності здобувачами освіти»; «об'єктивне оцінювання результатів навчання» [1].

Необхідним кроком на шляху до формування культури доброчесності є усвідомлення кожним учасником освітнього процесу важливості дотримання фундаментальних етичних принципів. Оскільки від цього залежить рівень якості освіти, конкурентоспроможності молодих фахівців на ринку праці, довіри до отриманих дипломів та наукових результатів, авторитетності сфери освіти та науки загалом. При цьому досягти покращень та скоротити кількість порушень академічної доброчесності можливо лише за умови впровадження дієвих заходів на рівні системи вищої освіти загалом, у закладах вищої освіти, а також шляхом підвищення персональної відповідальності за дотримання принципів академічної доброчесності. Доцільним є вдосконалення законодавства у цій сфері, зокрема – закріплення на законодавчому рівні санкцій за кожним видом порушення академічної доброчесності. У кожному закладі вищої освіти має бути створена доступна для кожного учасника освітнього процесу система подання заяв про потенційні інциденти, впроваджено систему розгляду справ та оцінювання порушень, яка має бути дієвою та прозорою. Для поширення етичних принципів серед учасників навчального процесу доцільним є створення онлайн-курсів з основ академічної доброчесності, основ академічного письма, методології наукових досліджень, розвитку креативності, доступних для проходження кожним здобувачем вищої освіти та викладачем, а також проведення семінарів і тренінгів, присвячених розгляду цих питань. Ці заходи сприятимуть формуванню культури доброчесності та якості в закладі вищої освіти та, як наслідок, позитивно впливатимуть на рівень персональної відповідальності за результати навчання та наукової діяльності кожного учасника освітнього процесу.

**Список використаних джерел:** 1. Про освіту : Закон України від 05.09.2017 № 2145-VIII (редакція від 16.01.2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2145-191>. 2. Fundamental Values of Academic Integrity by The International Center for Academic Integrity (ICAI). URL: <https://academicintegrity.org/wp-content/uploads/2017/12/Fundamental-Values-2014.pdf>. 3. Standards and Guidelines for Quality Assurance in the European Higher Education Area (ESG). K.: CS Ltd. 2015. 32 p. URL: [http://www.britishcouncil.org.ua/sites/default/files/standards-and-guidelines\\_for\\_qa\\_in\\_the\\_hea\\_](http://www.britishcouncil.org.ua/sites/default/files/standards-and-guidelines_for_qa_in_the_hea_)

2015.pdf. 4. Про вищу освіту : Закон України від 01.07.2014 № 1556-VII (редакція від 16.01.2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1556-18#n493>. 5. Положення про акредитацію освітніх програм, за якими здійснюється підготовка здобувачів вищої освіти : затв. Наказом Міністерства освіти і науки України від 11 липня 2019 року № 977. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0880-19>. 6. Про внесення змін до деяких законів України щодо вдосконалення освітньої діяльності у сфері вищої освіти : Закон України від 18.12.2019 № 392-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/392-20>. 7. Бакіров В. С. Основні результати дослідження за проектом № 49169 «Академічна культура українського студентства: основні чинники формування та розвитку». URL: <https://www.univer.kharkov.ua/images/redactor/news/2015-07-17/2015.pdf>.

УДК 159.955

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-124-126

**Т. В. Клименко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

### **ВПРОВАДЖЕННЯ ІНСТРУМЕНТІВ КРИТИЧНОГО МИСЛЕННЯ В ОСВІТНІЙ ПРОЦЕС ПІДГОТОВКИ ЗДОБУВАЧІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ**

*Ключові слова:* критичне мислення, освітній процес, пізнавальна діяльність, командна робота, проєктний метод.

В сучасних соціально-економічних умовах розвитку суспільства виникає необхідність формування нових наукових підходів до функціонування системи вищої освіти. В основі має бути орієнтація на розвиток особистості здобувача вищої освіти, перетворення його в повноцінного суб'єкта освітнього процесу, перехід від традиційного засвоєння знань до творчого та практичного підходів набуття знань, уміння їх раціонально використовувати. У цьому контексті особливого значення набуває розвиток у здобувачів критичного стилю мислення на основі рефлексійно-оціночних процедур, що є невід'ємною частиною їх професійної компетентності. Реалізація цього підходу дозволить сформувати з випускника самостійного суб'єкта, який здатен застосовуючи творчі здібності та критичне мислення, вирішувати нестандартні виробничі завдання, комунікувати та взаємодіяти у професійному середовищі, в подальшому саморозвиватися.

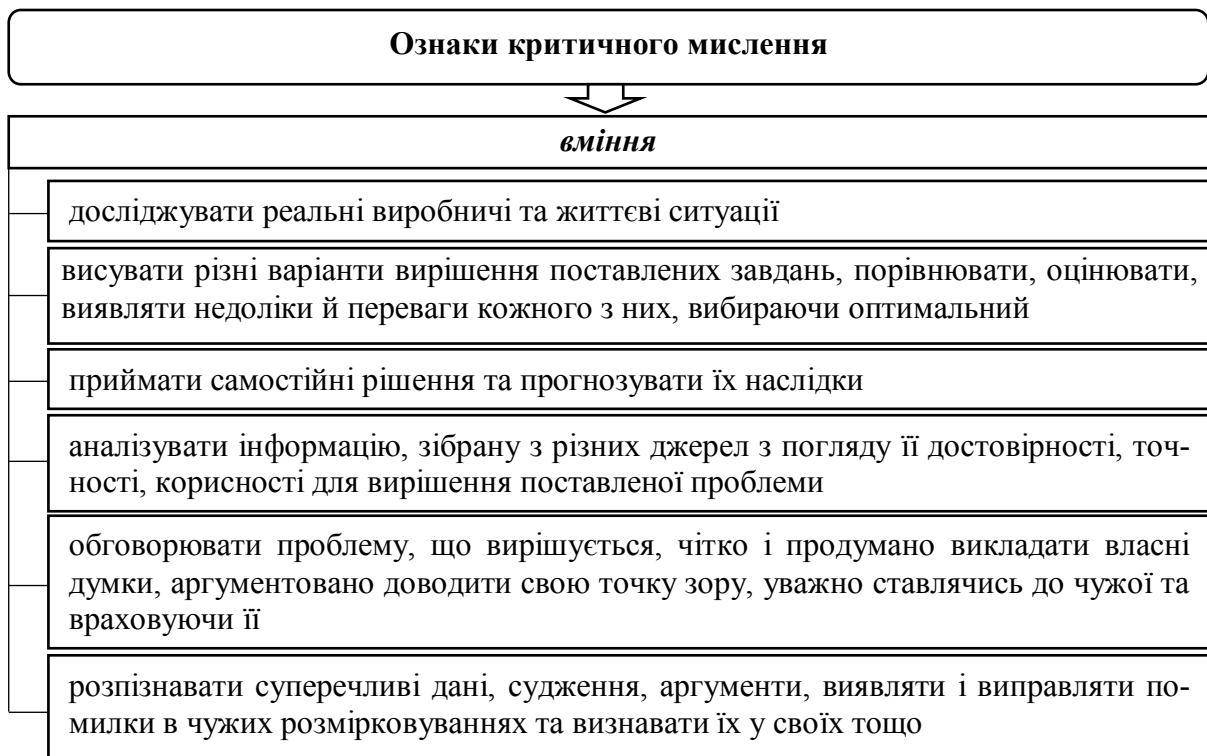
На сьогодні переважна більшість занять у закладах вищої освіти відбувається за відсутності реалізації оціночної діяльності здобувачами щодо матеріалу, який їм викладається. Зазвичай, це відбувається за вимогою викладачів та має безсистемний характер, зокрема визначається поверхневими висновками щодо предмета вивчення.

Поряд з цим, формування критичного мислення є важливою та необхідною умовою підготовки фахівців сфери управління та адміністрування, адже сприяє виробленню ефективних, раціональних управлінських рішень, генеруванню нових ідей у професійній діяльності.

Погоджуємося з думкою О. Колесової, що критичне мислення «спрямовано на аналіз інформації з позиції логіки й особистісно-психологічного підходу з тим, щоб отримати за рахунок вирішення бажані результати та застосовувати їх як до стандартних, так і до нестандартних ситуацій, питань і проблем» [1]. Авторка також наголошує, що ознаками критичного мислення є сукупність вмінь, представлених на рис. 1.

Відзначимо важливу роль викладача у пізнавальній діяльності здобувачів вищої освіти. Методика розвитку критичного мислення заснована на творчій співпраці викладача та здобувачів, на розвитку у них аналітичного підходу до будь-якого матеріалу. Продуктивність діяльності здобувачів вищої освіти залежить від уміння викладача викликати у них бажання до процесу пізнання, навчити їх критично мислити.

До того ж уміння критично мислити й працювати в команді органічно пов'язані між собою і є необхідними для фахівців у сфері управління та адміністрування, оскільки їхня професійна діяльність вимагає командної роботи для вироблення ефективних рішень та генерації ідей.



*Рис. 1. Ознаки критичного мислення [1]*

За рахунок створення викладачем проблемної ситуації в командах здобувачів вищої освіти відбувається залучення їх у розумовий процес задля знаходження виходу з цієї ситуації, для чого потрібні такі складові їх продуктивної діяльності:

- *самостійність мислення членів команди* (здобувачі формулюють свої ідеї, оцінки незалежно від інших);
- *допитливість* (пошук, аналіз складних думок, фактів, ідей, теорій, концепцій тощо);
- *формулювання проблеми і знаходження виходу з ситуації, що склалася* (критичне мислення виникає, коли здобувачі починають займатися конкретною проблемою);
- *прийняття обміркованих рішень* (знаходження здобувачами власних рішень, підкріплення розумними поясненнями, доведення логічності та правильності прийнятого ними рішення);
- *висловлення своєї точки зору* (здобувачі обмінюються своїми думками, поглиблюють і розширюють свої власні позиції) [2].

Уміння працювати в команді полягає в можливості реалізації синергетичного ефекту від об'єднання групових рішень, тобто досягнення стану, за яким ціле більше, ніж сума його складових.

Дієвим інструментом формування та розвитку критичного мислення у здобувачів вищої освіти є використання у навчальному процесі методу проєктів, який дозволяє формувати у здобувачів творче, проблемне, а головне, критичне мислення, бажання та прагнення самостійно створювати, усвідомлювати себе творцем при виконанні певного виду роботи [2].

Проєктний метод сприяє створенню повноцінного навчального та розвиваючого середовища, необхідного для формування у членів команди найголовніших передумов технологічних знань і умінь застосовувати їх у різних видах практичної діяльності з урахуванням економічної доцільності, соціального досвіду.

Реалізація проєктного методу відбувається на основі впровадження таких форм і методів роботи, як тематичні освітні проєкти, олімпіади з фаху, конкурси наукових робіт, науково-практичні конференції, семінари, дискусії у форматі «круглого столу», «мозковий штурм», написання есе, виконання різних типів аналітичних завдань тощо. Усі зазначені методи є корисними та ефективними, дозволяють здобувачам вищої освіти набувати навичок міжособистісного і ділового спілкування, ділової взаємодії та взаєморозуміння.

**Список використаних джерел:** 1. Колесова О. П. Формування критичного мислення у майбутніх економістів засобами інтерактивних технологій навчання : автореф. дис. ... канд. пед. наук: 13.00.04 / Класич. приват. ун-т. Запоріжжя, 2010. 23 с. 2. Плотникова Н.Ф. Формирование критического мышления студентов вуза в условиях командной формы организации обучения : автореф. дис. ... канд. пед. наук: 13.00.01 / Российская академия образования Института педагогики и психологии профессионального образования. Казань, 2008. 22 с.

УДК 657

DOI: 10.25140/978-617-7571-98-7-2020-126-127

**О. Ю. Акименко**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку оподаткування і аудиту

Національний університет «Чернігівська політехніка», м. Чернігів, Україна

### **СПІВПРАЦЯ УНІВЕРСИТЕТІВ І РОБОТОДАВЦІВ – ПОГЛЯД НАУКОВЦЯ-ПРАКТИКА НА НАПРЯМИ ПОКРАЩЕННЯ ОСВІТИ ПРИ ПІДГОТОВЦІ СУЧАСНОГО БУХГАЛТЕРА**

*Ключові слова:* бухгалтер, вища освіта, роботодавці, бізнес, механізм, стратегія, розвиток, дуальне навчання.

Сьогодні в дуже складний для країни час, освіта виступає запорукою та стратегічно важливим фактором успішного розвитку України, а освітяни та науковці – тими небайдужими до розвитку вищої освіти, які підтримують реалізацію заходів реформування освіти, зокрема в межах майбутньої Стратегії розвитку вищої освіти України до 2031 року. Необхідність розробки даної стратегії викликана завершенням у 2021 р. дії Національної стратегії розвитку освіти в Україні (Указ Президента України від 25 червня 2013 року № 344/2013), посиленням глобальних викликів, які виникли перед світовою економікою на сьогодні, посиленням впливу глобального ринку праці й освітніх послуг, ризиків і загроз, які повстали перед економікою країни в останні роки, а найбільше – розвитком технологій нового покоління, загостренням демографічних і соціальних проблем [1].

Через те обговорення питань, пов'язаних з отриманням якісної вищої освіти, здатної забезпечити здобуття особою високого рівня наукових професійних і загальних компетентностей та пошуком можливостей застосування знань і вмінь на практиці, є актуальним та своєчасним.

Життєво важливою проблемою для будь-якого здобувача вищої освіти є працевлаштування, бо більшість роботодавців орієнтована на пошук фахівців з достатнім досвідом професійної діяльності і не дуже переймається проблемами адаптації молодих спеціалістів. Знайти роботу для людини, яка ще не має диплома або тільки-но закінчила університет, навіть за умови престижності здобутої освіти інколи буває дуже складно. Саме тому синергія зусиль роботодавців та вищих навчальних закладів (ВНЗ) може призвести до позитивного результату у працевлаштуванні випускників ВНЗ [2].

До речі, в НУ «Чернігівська політехніка» створено відділ із питань працевлаштування, практики та зв'язків із громадськістю, яким виконується постійна робота, спрямована на сприяння працевлаштуванню здобувачів вищої освіти та випускників університету, організації їх практичної підготовки та налагодження стратегічного партнерства з підприємствами, установами й організаціями різних форм власності.

Взагалі, досліджуючи досвід пов'язаний з можливістю використання механізмів взаємодії ВНЗ і бізнесу, вважаємо доцільним використовувати наступні механізми співпраці ЗВО та роботодавців:

- механізм включення бізнесу до навчального процесу: викладачі-практики, спеціальні навчальні програми, які розроблені спільно і фінансуються компаніями, виконання студентами реальних проектів (при цьому забезпечується конфіденційність роботи – закритий захист, усі екземпляри роботи передаються на підприємство), стажування викладачів і студентів у компаніях, спільне створення продукту, організація гостьових лекцій, компанії надають кейси й беруть участь у процесі аналізу рішень, організація презентацій курсів для бізнесу для здобуття зворотного зв'язку, щорічні зустрічі випускаючих кафедр з роботодавцями для здобуття зворотного зв'язку відносно якості підготовки фахівців;

- механізм обміну інформацією: анкетування бізнесу, створення опитувальника для роботодавця, презентації представників бізнесу, спільна участь у конференціях представників бізнесу і ЗВО, контакти з випускниками, представлення компаніями змісту професійних компетенцій;

- механізм цільової ресурсної підтримки компаній: патронаж, стипендії та премії для кращих студентів, надання безкоштовного програмного забезпечення компаніями, доступ до баз даних компанії, проведення разом із бізнесом олімпіад, конкурсів, фінансова підтримка університету;

- механізми співпраці в галузі планування та розвитку кар'єри здобувачів вищої освіти і випускників: опис компетенцій для різних професій і спеціальностей, які надаються компаніями і розповсюджуються ЗВО (наприклад, відділом з питань працевлаштування, практики та зв'язків із громадськістю), щорічні Ярмарки вакансій на факультетах з презентацією компаній, підтримка зв'язків з випускниками;

- механізм надання послуг (продукту) ВНЗ бізнесу: навчальні програми для бізнесу (тренінги, семінари; консалтинг, дослідницька робота).

Зрозуміло, що перш ніж стати спеціалістом (наприклад – скрупульозним, допитливим бухгалтером), необхідно здобути якісну освіту, яка б мала практичне значення. Відповідно розроблені навчальні програми повинні допомогти здобувачам вищої освіти в опануванні принаймні десяти навичок, якими зацікавиться роботодавець для залучення бухгалтера у свою команду:

1) вміння знижувати податковий тиск на компанію – вміння застосовувати на практиці методи податкової оптимізації в межах законодавства;

2) професійний досвід, новаторське мислення і прагнення до отримання нових знань, підвищення кваліфікації;

3) здатність брати на себе ключові обов'язки з оцінювання фінансово-господарської діяльності підприємства, розрахунку фінансових показників, прогнозу розвитку бізнесу (підприємницької діяльності), розробки бюджетів і ціноутворенням;

4) наявність досвіду з організації управлінського обліку, ведення управлінської документації та прийняття управлінських рішень;

5) комунікабельність та вміння працювати в колективі (команді) – наявність комунікативних здібностей, лідерських якостей, новаторського та масштабного мислення, вміння співпрацювати з іншими учасниками команди;

6) вільне володіння цифровими технологіями;

7) швидка адаптація до радикальних змін зовнішнього середовища, оперативне упровадження змін і реформ в облікову політику підприємства;

8) знання іноземної мови та практики міжнародного обліку – універсальної мови фінансистів усього світу;

9) застосування глобальних принципів управлінського обліку, створених найавторитетнішими бухгалтерськими асоціаціями у світі – Американським інститутом сертифікованих публічних бухгалтерів (AICPA) та Привілейованим інститутом управлінських бухгалтерів CIMA (Велика Британія);

10) синтез теорії та практики – доцільність запровадження дуального навчання, головною метою якого є організація та реалізація навчального процесу, що передбачає теоретичне навчання в освітній організації, а практичне – в організації роботодавця [3, 4].

Таким чином, дуальне навчання виступає тим інтерактивним механізмом надання професійної освіти, який базується на одночасному отриманні теоретичних знань у ЗВО та практичних навичок і досвіду роботи на підприємстві, що дає можливість здобувачу вищої освіти швидко опанувати знання та одночасно набути досвіду роботи за фахом без великих фінансових витрат, а роботодавцю – отримати висококваліфікованого працівника сповненого креативних ідей.

**Список використаних джерел:** 1. Національна стратегія розвитку освіти в Україні на період до 2021 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/344/2013#Text>. 2. Куценко В. І., Гаращук О. В. Моделювання вищої освіти – ключового фактора формування кадрового потенціалу. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=477>. 3. Постоян Т. Г. Дуальна система навчання в умовах галузевої кластеризації. *Педагогічні науки: теорія, історія, інноваційні технології*. 2015. № 2(46). С. 374-382. 4. Екстремне дистанційне навчання в Україні: монографія / за ред. В. М. Кухаренка, В. В. Бондаренка. Харків : Вид-во КП «Міська друкарня», 2020. 409 с.

НАУКОВЕ ВИДАННЯ

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК,  
ОПОДАТКУВАННЯ, АНАЛІЗ  
І АУДИТ: СУЧАСНИЙ СТАН, ПРОБЛЕМИ  
ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ**

**VI Міжнародна науково-практична конференція**

(м. Чернігів, 27 листопада 2020 р.)

**Тези доповідей**

Відповідальний за випуск	О. О. Сидоренко
Редактор	О. С. Смєлова
Комп'ютерне складання та верстання	Т. М. Колот

Підписано до друку 01.12.2020. Формат 60×84/16.  
Ум. друк. арк. 7,44. Тираж 100 пр. Замовлення № 533/20.

---

Редакційно-видавничий відділ Національного університету «Чернігівська політехніка»  
14035, Україна, м. Чернігів, вул. Шевченка, 95.

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до Державного реєстру видавців,  
виготовлювачів і розповсюджувачів видавничої продукції  
серія ДК № 7128 від 18.08.2020 р.